Deutscher Bundestag **Drucksache 18/8911**

18. Wahlperiode 22.06.2016

Beschlussempfehlung und Bericht

des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
– Drucksachen 18/5923, 18/6279, 18/6410 Nr. 4 –

Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

A. Problem

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Urteil vom 17. Dezember 2014 – 1 BvL 21/12 – (BGBl. 2015 I S. 4) die Verschonungsregelungen nach den §§ 13a und 13b des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) zwar grundsätzlich für geeignet und erforderlich gehalten. Die bestehenden Verschonungsregelungen verstoßen angesichts ihres Übermaßes aber gegen Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes. Die vom Bundesverfassungsgericht festgestellten Gleichheitsverstöße erfassen wichtige Bausteine der Gesamtregelung und damit des gesamten Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts. Das Bundesverfassungsgericht hat daher die §§ 13a und 13b in Verbindung mit der Steuertarifnorm des § 19 Absatz 1 ErbStG und damit die Erhebung der derzeitigen Erbschaft- und Schenkungsteuer insgesamt für mit der Verfassung unvereinbar erklärt. Die geltenden Regelungen sind jedoch bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar. Das Bundesverfassungsgericht hat dem Gesetzgeber Frist für eine Neuregelung bis zum 30. Juni 2016 gesetzt.

B. Lösung

Die §§ 13a und 13b ErbStG bleiben in ihrer Grundstruktur erhalten, soweit aufgrund des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Dezember 2014 – 1 BvL 21/12 – kein Änderungsbedarf besteht. Um einen verfassungsgemäßen Zustand zu schaffen, werden die vom Bundesverfassungsgericht beanstandeten Regelungen angepasst.

Der Finanzausschuss empfiehlt darüber hinaus folgende Änderungen am Gesetzentwurf:

– Änderungen an §§ 13a bis 13c, § 19a Absatz 2, § 28 Absatz 2 bis 4, § 28a Absatz 1, 2, 4, 6, 7 bis 9 ErbStG,

– Änderungen an § 203 Absatz 2 Satz 2 – neu – BewG und § 205 Absatz 11 – neu – BewG,

– Rückwirkendes Inkrafttreten zum 1. Juli 2016.

Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Laut Gesetzentwurf:

Steuermehr-/-mindereinnahmen (–) in Mio. Euro

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr				
		2016	2017	2018	2019	2020
Insgesamt	200	10	85	145	175	200
Bund	-	-	-	-	-	-
Länder	200	10	85	145	175	200
Gemeinden	-	-	-	-	-	-

[1)] Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten.

Die vom federführenden Finanzausschuss beschlossenen Änderungen des Gesetzentwurfs führen zu einer Vielzahl komplexer Änderungen bei den Haushaltswirkungen, die im dargestellten Planungszeitraum zu einer Reduzierung der vollen Jahreswirkung in Höhe eines sehr niedrigen dreistelligen Millionenbetrages führen werden.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht keine Änderung des Erfüllungsaufwands.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Durch die Umsetzung der Änderungsvorschläge entsteht kein einmaliger Umstellungsaufwand für die Wirtschaft.

Die zu erwartende jährliche Veränderung des Erfüllungsaufwands beträgt rund 10 000 Euro für die betroffenen Unternehmen in Form von Bürokratiekosten durch vier Informationspflichten.

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Die Auswirkungen auf Bürokratiekosten aus Informationspflichten belaufen sich auf rund 10 000 Euro.

Ausführungen zur „One in, one out"-Regel sind nicht erforderlich, da die vorgeschlagenen Neuregelungen die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts umsetzen.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

In den Ländern entsteht einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand in Höhe von rund 500 000 Euro.

Die zu erwartende jährliche Veränderung des Erfüllungsaufwands der Verwaltung beträgt rund 16 000 Euro aus drei Vorgaben.

F. Weitere Kosten

Weitere Kosten sind nicht zu erwarten.

Beschlussempfehlung

Der Bundestag wolle beschließen,

den Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/5923, 18/6279 in der aus der nachstehenden Zusammenstellung ersichtlichen Fassung anzunehmen.

Berlin, den 22. Juni 2016

Der Finanzausschuss

Ingrid Arndt-Brauer
Vorsitzende

Christian Freiherr von Stetten
Berichterstatter

Cansel Kiziltepe
Berichterstatterin

Lisa Paus
Berichterstatterin

Zusammenstellung

des Entwurfs eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts
– Drucksachen 18/5923, 18/6279 –
mit den Beschlüssen des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

Entwurf	**Beschlüsse des 7. Ausschusses**
Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	**Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts**
Vom …	Vom …
Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:	Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:
Artikel 1	**Artikel 1**
Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes	**Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes**
Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 30 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 30 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:	1. u n v e r ä n d e r t
a) Die Angabe zu § 13c wird wie folgt gefasst:	
„§ 13c Verschonungsabschlag bei Großerwerben von begünstigtem Vermögen“.	
b) Nach der Angabe zu § 13c wird folgende Angabe eingefügt:	
„§ 13d Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke“.	
c) Nach der Angabe zu § 28 wird folgende Angabe eingefügt:	
„§ 28a Verschonungsbedarfsprüfung“.	
2. § 10 wird wie folgt geändert:	2. u n v e r ä n d e r t
a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Angabe „(§§ 5, 13, 13a, 13c, 16, 17 und 18)“ durch die Angabe „(§§ 5, 13, 13a, 13c, 13d, 16, 17 und 18)“ ersetzt.	

b) Absatz 6 wird wie folgt geändert:	
aa) In Satz 4 wird die Angabe „nach § 13a“ durch die Wörter „nach den §§ 13a und 13c“ und die Angabe „des § 13a“ durch die Wörter „der §§ 13a und 13c“ ersetzt.	
bb) In Satz 5 wird jeweils die Angabe „§ 13c“ durch die Angabe „§ 13d“ ersetzt.	
3. § 13a wird wie folgt gefasst:	3. § 13a wird wie folgt gefasst:
„§ 13a	„§ 13a
Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften	Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften
(1) Begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* bleibt vorbehaltlich der Absätze *3, 5, 6 und 9* zu 85 Prozent steuerfrei (Verschonungsabschlag).	(1) Begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 bleibt vorbehaltlich der **folgenden** Absätze zu 85 Prozent steuerfrei (Verschonungsabschlag)**, wenn der Erwerb begünstigten Vermögens im Sinne des § 13b Absatz 2 zuzüglich der Erwerbe im Sinne des Satzes 2 insgesamt 26 Millionen Euro nicht übersteigt**. **Bei mehreren Erwerben begünstigten Vermögens im Sinne des § 13b Absatz 2 von derselben Person innerhalb von zehn Jahren werden bei der Anwendung des Satzes 1 die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert dem letzten Erwerb hinzugerechnet. Wird die Grenze von 26 Millionen Euro durch mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Erwerbe überschritten, entfällt die Steuerbefreiung für die bis dahin nach Satz 1 oder Absatz 10 als steuerfrei behandelten früheren Erwerbe mit Wirkung für die Vergangenheit. Die Festsetzungsfrist für die Steuer der früheren Erwerbe endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt von dem letzten Erwerb Kenntnis erlangt.**
(2) Der nach Anwendung des Absatzes 1 verbleibende Teil des begünstigten Vermögens bleibt außer Ansatz, soweit der Wert dieses Vermögens insgesamt 150 000 Euro nicht übersteigt (Abzugsbetrag). Der Abzugsbetrag von 150 000 Euro verringert sich, soweit der Wert dieses Vermögens insgesamt die Wertgrenze von 150 000 Euro übersteigt, um 50 Prozent des diese Wertgrenze übersteigenden Betrags. Der Abzugsbetrag kann innerhalb von zehn Jahren für von derselben	(2) u n v e r ä n d e r t

Person anfallende Erwerbe begünstigten Vermögens nur einmal berücksichtigt werden.	
(3) Voraussetzung für die Gewährung des Verschonungsabschlags nach Absatz 1 ist, dass die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen (*Satz* 6 bis 13) des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft oder Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb (Lohnsummenfrist) insgesamt 400 Prozent der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Mindestlohnsumme). Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) endenden Wirtschaftsjahre. Satz 1 ist nicht anzuwenden, wenn	(3) Voraussetzung für die Gewährung des Verschonungsabschlags nach Absatz 1 ist, dass die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen (**Sätze** 6 bis 13) des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft oder Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb (Lohnsummenfrist) insgesamt 400 Prozent der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Mindestlohnsumme). Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) endenden Wirtschaftsjahre. Satz 1 ist nicht anzuwenden, wenn
1. die Ausgangslohnsumme 0 Euro beträgt oder	1. u n v e r ä n d e r t
2. der Betrieb unter Einbeziehung der in den Sätzen 11 bis 13 genannten Beteiligungen und Gesellschaften sowie der nach Maßgabe dieser Bestimmung anteilig einzubeziehenden Beschäftigten nicht mehr als *drei* Beschäftigte hat.	2. der Betrieb unter Einbeziehung der in den Sätzen 11 bis 13 genannten Beteiligungen und Gesellschaften sowie der nach Maßgabe dieser Bestimmung anteilig einzubeziehenden Beschäftigten nicht mehr als **fünf** Beschäftigte hat.
An die Stelle der Mindestlohnsumme von 400 Prozent tritt bei	An die Stelle der Mindestlohnsumme von 400 Prozent tritt bei
1. mehr als *drei*, aber nicht mehr als zehn Beschäftigten eine Mindestlohnsumme von 250 Prozent,	1. mehr als **fünf**, aber nicht mehr als zehn Beschäftigten eine Mindestlohnsumme von 250 Prozent,
2. mehr als zehn, aber nicht mehr als 15 Beschäftigten eine Mindestlohnsumme von 300 Prozent.	2. u n v e r ä n d e r t
Unterschreitet die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen die Mindestlohnsumme, vermindert sich der nach Absatz 1 zu gewährende Verschonungsabschlag mit Wirkung für die Vergangenheit in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird. Die Lohnsumme umfasst alle Vergütungen (Löhne und Gehälter und andere Bezüge und Vorteile), die im maßgebenden Wirtschaftsjahr an die auf den Lohn- und Gehaltslisten erfassten Beschäftigten gezahlt werden. Außer Ansatz bleiben Vergütungen an solche Beschäftigte, *die sich im Mutterschutz im Sinne des Mutterschutzgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Juni 2002 (BGBl. I S. 2318), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 23. Oktober 2012 (BGBl. I S. 2246) geändert worden ist, oder in einem Ausbildungsverhältnis befinden, die Krankengeld im Sinne des § 44 des Fünften Buchs Sozialgesetzbuch vom 20. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2477,*	Unterschreitet die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen die Mindestlohnsumme, vermindert sich der nach Absatz 1 zu gewährende Verschonungsabschlag mit Wirkung für die Vergangenheit in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird. Die Lohnsumme umfasst alle Vergütungen (Löhne und Gehälter und andere Bezüge und Vorteile), die im maßgebenden Wirtschaftsjahr an die auf den Lohn- und Gehaltslisten erfassten Beschäftigten gezahlt werden. Außer Ansatz bleiben Vergütungen an solche Beschäftigte,

2482), das durch Artikel 2 des Gesetzes vom 15. April 2015 (BGBl. I S. 583) geändert worden ist, oder die Elterngeld im Sinne des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Januar 2015 (BGBl. I S. 33) beziehen; diese im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) einem Betrieb zuzurechnenden Beschäftigten bleiben bei der Anzahl der Beschäftigten des Betriebs im Sinne der Sätze 3 und 4 unberücksichtigt. Zu den Vergütungen zählen alle Geld- oder Sachleistungen für die von den Beschäftigten erbrachte Arbeit, unabhängig davon, wie diese Leistungen bezeichnet werden und ob es sich um regelmäßige oder unregelmäßige Zahlungen handelt. Zu den Löhnen und Gehältern gehören alle von den Beschäftigten zu entrichtenden Sozialbeiträge, Einkommensteuern und Zuschlagsteuern auch dann, wenn sie vom Arbeitgeber einbehalten und von ihm im Namen des Beschäftigten direkt an den Sozialversicherungsträger und die Steuerbehörde abgeführt werden. Zu den Löhnen und Gehältern zählen alle von den Beschäftigten empfangenen Sondervergütungen, Prämien, Gratifikationen, Abfindungen, Zuschüsse zu Lebenshaltungskosten, Familienzulagen, Provisionen, Teilnehmergebühren und vergleichbare Vergütungen. Gehören zum Betriebsvermögen des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft und Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen an Personengesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland, einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums haben, sind die Lohnsummen und die Anzahl der Beschäftigten dieser Gesellschaften einzubeziehen zu dem Anteil, zu dem die unmittelbare und mittelbare Beteiligung besteht. Satz 11 gilt für Anteile an Kapitalgesellschaften entsprechend, wenn die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung mehr als 25 Prozent beträgt. Im Fall einer Betriebsaufspaltung sind die Lohnsummen und die Anzahl der Beschäftigten der Besitzgesellschaft und der Betriebsgesellschaft zusammenzuzählen.	
	1. die sich im Mutterschutz im Sinne des Mutterschutzgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Juni 2002 (BGBl. I S. 2318), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 23. Oktober 2012 (BGBl. I S. 2246) geändert worden ist, befinden oder

	2. die sich in einem Ausbildungsverhältnis befinden,
	3. die Krankengeld im Sinne des § 44 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch – Gesetzliche Krankenversicherung – (Artikel 1 des Gesetzes vom 20. Dezember 1988, BGBl. I S. 2477, 2482), das durch Artikel 3 des Gesetzes vom 30. Mai 2016 (BGBl. I S. 1254) geändert worden ist, beziehen oder
	4. die Elterngeld im Sinne des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Januar 2015 (BGBl. I S. 33) beziehen oder
	5. die nicht ausschließlich oder überwiegend in dem Betrieb tätig sind (Saisonarbeiter);
	diese im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) einem Betrieb zuzurechnenden Beschäftigten bleiben bei der Anzahl der Beschäftigten des Betriebs im Sinne der Sätze 3 und 4 unberücksichtigt. Zu den Vergütungen zählen alle Geld- oder Sachleistungen für die von den Beschäftigten erbrachte Arbeit, unabhängig davon, wie diese Leistungen bezeichnet werden und ob es sich um regelmäßige oder unregelmäßige Zahlungen handelt. Zu den Löhnen und Gehältern gehören alle von den Beschäftigten zu entrichtenden Sozialbeiträge, Einkommensteuern und Zuschlagsteuern auch dann, wenn sie vom Arbeitgeber einbehalten und von ihm im Namen des Beschäftigten direkt an den Sozialversicherungsträger und die Steuerbehörde abgeführt werden. Zu den Löhnen und Gehältern zählen alle von den Beschäftigten empfangenen Sondervergütungen, Prämien, Gratifikationen, Abfindungen, Zuschüsse zu Lebenshaltungskosten, Familienzulagen, Provisionen, Teilnehmergebühren und vergleichbare Vergütungen. Gehören zum Betriebsvermögen des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft und Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen an Personengesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums haben, sind die Lohnsummen und die Anzahl der Beschäftigten dieser Gesellschaften einzubeziehen zu dem Anteil, zu dem die unmittelbare oder mittelbare Beteili-

	gung besteht. Satz 11 gilt für Anteile an Kapitalgesellschaften entsprechend, wenn die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung mehr als 25 Prozent beträgt. Im Fall einer Betriebsaufspaltung sind die Lohnsummen und die Anzahl der Beschäftigten der Besitzgesellschaft und der Betriebsgesellschaft zusammenzuzählen.
(4) Das für die Bewertung der wirtschaftlichen Einheit örtlich zuständige Finanzamt im Sinne des § 152 Nummer 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes stellt die Ausgangslohnsumme, die Anzahl der Beschäftigten und die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen gesondert fest, wenn diese Angaben für die Erbschaftsteuer oder eine andere Feststellung im Sinne dieser Vorschrift von Bedeutung sind. Bei Anteilen an Kapitalgesellschaften, die nach § 11 Absatz 1 des Bewertungsgesetzes zu bewerten sind, trifft die Feststellungen des Satzes 1 das örtlich zuständige Finanzamt entsprechend § 152 Nummer 3 des Bewertungsgesetzes. Die Entscheidung über die Bedeutung trifft das Finanzamt, das für die Festsetzung der Erbschaftsteuer oder die Feststellung nach § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes zuständig ist. § 151 Absatz 3 und die §§ 152 bis 156 des Bewertungsgesetzes sind auf die Sätze 1 bis 3 entsprechend anzuwenden.	(4) u n v e r ä n d e r t
(5) Ein Erwerber kann den Verschonungsabschlag (Absatz 1) und den Abzugsbetrag (Absatz 2) nicht in Anspruch nehmen, soweit er begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Gleiches gilt, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* auf einen Miterben überträgt. Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens.	(5) Ein Erwerber kann den Verschonungsabschlag (Absatz 1) und den Abzugsbetrag (Absatz 2) nicht in Anspruch nehmen, soweit er begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Gleiches gilt, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 auf einen Miterben überträgt. Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens.
(6) Der Verschonungsabschlag (Absatz 1) und der Abzugsbetrag (Absatz 2) fallen nach	(6) Der Verschonungsabschlag (Absatz 1) und der Abzugsbetrag (Absatz 2) fallen nach

Maßgabe des Satzes 2 mit Wirkung für die Vergangenheit weg, soweit der Erwerber innerhalb von fünf Jahren (Behaltensfrist)	Maßgabe des Satzes 2 mit Wirkung für die Vergangenheit weg, soweit der Erwerber innerhalb von fünf Jahren (Behaltensfrist)
1. einen Gewerbebetrieb oder einen Teilbetrieb, eine Beteiligung an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 *Nummer 1* oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes, einen Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Gewerbebetriebs. Gleiches gilt, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen eines Gewerbebetriebs veräußert oder in das Privatvermögen überführt oder anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt werden oder wenn Anteile an einer Kapitalgesellschaft veräußert werden, die der Veräußerer durch eine Sacheinlage (§ 20 Absatz 1 des Umwandlungssteuergesetzes vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), geändert durch Artikel *5* des Gesetzes vom *14. August 2007* (BGBl. I S. *1912*), in der jeweils geltenden Fassung) aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 13b erworben hat oder wenn eine Beteiligung an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 *Nummer 1* oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder ein Anteil daran veräußert wird, den der Veräußerer durch eine Einbringung des Betriebsvermögens im Sinne des § 13b in eine Personengesellschaft (§ 24 Absatz 1 des Umwandlungssteuergesetzes) erworben hat;	1. einen Gewerbebetrieb oder einen Teilbetrieb, eine Beteiligung an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes, einen Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Gewerbebetriebs. Gleiches gilt, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen eines Gewerbebetriebs veräußert oder in das Privatvermögen überführt oder anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt werden oder wenn Anteile an einer Kapitalgesellschaft veräußert werden, die der Veräußerer durch eine Sacheinlage (§ 20 Absatz 1 des Umwandlungssteuergesetzes vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), geändert durch Artikel **6** des Gesetzes vom **2. November 2015** (BGBl. I S. **1834**), in der jeweils geltenden Fassung) aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 13b erworben hat oder wenn eine Beteiligung an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder ein Anteil daran veräußert wird, den der Veräußerer durch eine Einbringung des Betriebsvermögens im Sinne des § 13b in eine Personengesellschaft (§ 24 Absatz 1 des Umwandlungssteuergesetzes) erworben hat;
2. das land- und forstwirtschaftliche Vermögen im Sinne des § 168 Absatz 1 Nummer 1 des Bewertungsgesetzes und selbst bewirtschaftete Grundstücke im Sinne des § 159 des Bewertungsgesetzes veräußert. Gleiches gilt, wenn das land- und forstwirtschaftliche Vermögen einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nicht mehr dauernd zu dienen bestimmt ist oder wenn der bisherige Betrieb innerhalb der Behaltensfrist als Stückländerei zu qualifizieren wäre oder Grundstücke im Sinne des § 159 des Bewertungsgesetzes nicht mehr selbst bewirtschaftet werden;	2. u n v e r ä n d e r t
3. als Inhaber eines Gewerbebetriebs, Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 *Nummer 1* oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder persönlich	3. als Inhaber eines Gewerbebetriebs, **als** Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkom-

haftender Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien bis zum Ende des letzten in die Fünfjahresfrist fallenden Wirtschaftsjahres Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne oder Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 150 000 Euro übersteigen; Verluste bleiben unberücksichtigt. Gleiches gilt für Inhaber eines begünstigten Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder eines Teilbetriebs oder eines Anteils an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Bei Ausschüttungen an Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist sinngemäß zu verfahren;	mensteuergesetzes oder **als** persönlich haftender Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien bis zum Ende des letzten in die Fünfjahresfrist fallenden Wirtschaftsjahres Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne oder Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 150 000 Euro übersteigen; Verluste bleiben unberücksichtigt. Gleiches gilt für Inhaber eines begünstigten Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder eines Teilbetriebs oder eines Anteils an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Bei Ausschüttungen an Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist sinngemäß zu verfahren;
4. Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 13b Absatz 1 Nummer 3 ganz oder teilweise veräußert; eine verdeckte Einlage der Anteile in eine Kapitalgesellschaft steht der Veräußerung der Anteile gleich. Gleiches gilt, wenn die Kapitalgesellschaft innerhalb der Frist aufgelöst oder ihr Nennkapital herabgesetzt wird, wenn diese wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert und das Vermögen an die Gesellschafter verteilt wird; Satz 1 Nummer 1 Satz 2 gilt entsprechend;	4. unverändert
5. im Fall des § 13b Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 die Verfügungsbeschränkung oder die Stimmrechtsbündelung aufgehoben wird.	5. unverändert
Der rückwirkende Wegfall des Verschonungsabschlags beschränkt sich in den Fällen des Satzes 1 Nummer 1, 2, 4 und 5 auf den Teil, der dem Verhältnis der im Zeitpunkt der schädlichen Verfügung verbleibenden Behaltensfrist einschließlich des Jahres, in dem die Verfügung erfolgt, zur gesamten Behaltensfrist *ergibt*. In den Fällen des Satzes 1 Nummer 1, 2 und 4 ist von einer rückwirkenden Besteuerung abzusehen, wenn der Veräußerungserlös innerhalb der jeweils nach § 13b Absatz 1 begünstigungsfähigen Vermögensart verbleibt. Hiervon ist auszugehen, wenn der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten in entsprechendes Vermögen investiert wird, das zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* gehört.	Der rückwirkende Wegfall des Verschonungsabschlags beschränkt sich in den Fällen des Satzes 1 Nummer 1, 2, 4 und 5 auf den Teil, der dem Verhältnis der im Zeitpunkt der schädlichen Verfügung verbleibenden Behaltensfrist einschließlich des Jahres, in dem die Verfügung erfolgt, zur gesamten Behaltensfrist **entspricht**. In den Fällen des Satzes 1 Nummer 1, 2 und 4 ist von einer rückwirkenden Besteuerung abzusehen, wenn der Veräußerungserlös innerhalb der jeweils nach § 13b Absatz 1 begünstigungsfähigen Vermögensart verbleibt. Hiervon ist auszugehen, wenn der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten in entsprechendes Vermögen investiert wird, das zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 gehört.
(7) Der Erwerber ist verpflichtet, dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach Ablauf der Lohnsummenfrist das Unterschreiten der Mindestlohnsumme (Absatz 3 Satz 1) anzuzeigen. In	(7) unverändert

den Fällen des Absatzes 6 ist der Erwerber verpflichtet, dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt den entsprechenden Sachverhalt innerhalb einer Frist von einem Monat, nachdem der jeweilige Tatbestand verwirklicht wurde, anzuzeigen. Die Festsetzungsfrist für die Steuer endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt von dem Unterschreiten der Mindestlohnsumme (Absatz 3 Satz 1) oder dem Verstoß gegen die Behaltensregelungen (Absatz 6) Kenntnis erlangt. Die Anzeige ist eine Steuererklärung im Sinne der Abgabenordnung. Sie ist schriftlich abzugeben. Die Anzeige hat auch dann zu erfolgen, wenn der Vorgang zu keiner Besteuerung führt.	
(8) Soweit nicht inländisches Vermögen zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* gehört, hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) und während der gesamten in den Absätzen 3 und 6 genannten Zeiträume bestehen.	(8) Soweit nicht inländisches Vermögen zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 gehört, hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) und während der gesamten in den Absätzen 3 und 6 genannten Zeiträume bestehen.
(9) *Die Absätze 1 bis 8 sind anzuwenden, wenn der Erwerb begünstigten Vermögens* im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8 zuzüglich der Erwerbe im Sinne des Satzes 2 insgesamt 26 Millionen Euro nicht übersteigt. Bei mehreren Erwerben begünstigten Vermögens im Sinne des § 13b Absatz 2 bis 8 von derselben Person innerhalb von zehn Jahren werden bei der* Anwendung des *Satzes* 1 *die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert dem letzten Erwerb hinzugerechnet. Wird die Grenze von 26 Millionen Euro durch mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Erwerbe überschritten*, *entfällt die Steuerbefreiung für die bis dahin nach Absatz 1 oder Absatz 10 als steuerfrei behandelten früheren Erwerbe mit Wirkung für die Vergangenheit. Die Festsetzungsfrist für die Steuer der früheren Erwerbe endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt von dem letzten Erwerb Kenntnis erlangt. An die Stelle des Betrags von 26 Millionen Euro in den Sätzen 1 und 2 tritt vorbehaltlich des Satzes 6 der Betrag von 52 Millionen Euro*, wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung Bestimmungen enthält, die	(9) **Für begünstigtes Vermögen** im Sinne des § 13b Absatz 2 **wird vor** Anwendung des **Absatzes** 1 **ein Abschlag gewährt**, wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung Bestimmungen enthält, die
1. die Entnahme oder Ausschüttung des steuerrechtlichen Gewinns *nahezu vollständig* beschränken, und	1. die Entnahme oder Ausschüttung des steuerrechtlichen Gewinns beschränken, und
2. die Verfügung über die Beteiligung an der Personengesellschaft oder den Anteil an der	2. die Verfügung über die Beteiligung an der Personengesellschaft oder den Anteil an der

Kapitalgesellschaft auf Angehörige im Sinne des § 15 Absatz 1 der Abgabenordnung beschränken, und	Kapitalgesellschaft auf **Mitgesellschafter, auf** Angehörige im Sinne des § 15 der Abgabenordnung **oder auf eine Familienstiftung (§ 1** Absatz 1 **Nummer 4)** beschränken, und
3. für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft eine Abfindung vorsehen, die *erheblich* unter dem gemeinen Wert der Beteiligung an der Personengesellschaft oder des Anteils an der Kapitalgesellschaft liegt	3. für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft eine Abfindung vorsehen, die unter dem gemeinen Wert der Beteiligung an der Personengesellschaft oder des Anteils an der Kapitalgesellschaft liegt
und die Bestimmungen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen. Die Voraussetzungen des Satzes *5* müssen *zehn* Jahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) vorliegen. Die Steuerbefreiung entfällt mit Wirkung für die Vergangenheit, wenn die Voraussetzungen des Satzes *5* nicht über einen Zeitraum von *30* Jahren nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) eingehalten werden; *die* §§ 13c und 28a bleiben unberührt. In den Fällen des Satzes *5*	und die Bestimmungen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen. **Die Höhe des Abschlags entspricht der im Gesellschaftsvertrag oder in der Satzung vorgesehenen prozentualen Minderung der Abfindung gegenüber dem gemeinen Wert (Satz 1 Nummer 3) und darf 30 Prozent nicht übersteigen.** Die Voraussetzungen des Satzes **1** müssen **zwei** Jahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) vorliegen. Die Steuerbefreiung entfällt mit Wirkung für die Vergangenheit, wenn die Voraussetzungen des Satzes **1** nicht über einen Zeitraum von **20** Jahren nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) eingehalten werden; die §§ 13c und 28a bleiben unberührt. In den Fällen des Satzes **1**
1. ist der Erwerber verpflichtet, dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt die Änderungen der genannten Bestimmungen oder der tatsächlichen Verhältnisse innerhalb einer Frist von einem Monat anzuzeigen,	1. u n v e r ä n d e r t
2. endet die Festsetzungsfrist für die Steuer nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt von der Änderung einer der in Satz *5* genannten Bestimmungen oder der tatsächlichen Verhältnisse Kenntnis erlangt.	2. endet die Festsetzungsfrist für die Steuer nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt von der Änderung einer der in Satz **1** genannten Bestimmungen oder der tatsächlichen Verhältnisse Kenntnis erlangt.
(10) Der Erwerber kann unwiderruflich erklären, dass die Steuerbefreiung nach den Absätzen 1 bis 9 in Verbindung mit § 13b nach folgender Maßgabe gewährt wird:	(10) Der Erwerber kann unwiderruflich erklären, dass die Steuerbefreiung nach den Absätzen 1 bis 9 in Verbindung mit § 13b nach folgender Maßgabe gewährt wird:
1. *in* Absatz 1 Satz 1 tritt an die Stelle des Verschonungsabschlags von 85 Prozent ein Verschonungsabschlag von 100 Prozent;	1. **In** Absatz 1 Satz 1 tritt an die Stelle des Verschonungsabschlags von 85 Prozent ein Verschonungsabschlag von 100 Prozent;
2. in Absatz 3 Satz 1 tritt an die Stelle der Lohnsummenfrist von fünf Jahren eine Lohnsummenfrist von sieben Jahren;	2. u n v e r ä n d e r t
3. in Absatz 3 Satz 1 und 4 tritt an die Stelle der Mindestlohnsumme von 400 Prozent eine Mindestlohnsumme von 700 Prozent;	3. u n v e r ä n d e r t

4. in Absatz 3 Satz 4 Nummer 1 tritt an die Stelle *einer* Mindestlohnsumme von 250 Prozent eine Mindestlohnsumme von 500 Prozent;	4. in Absatz 3 Satz 4 Nummer 1 tritt an die Stelle **der** Mindestlohnsumme von 250 Prozent eine Mindestlohnsumme von 500 Prozent;
5. in Absatz 3 Satz 4 Nummer 2 tritt an die Stelle *einer* Mindestlohnsumme von 300 Prozent eine Mindestlohnsumme von 565 Prozent;	5. in Absatz 3 Satz 4 Nummer 2 tritt an die Stelle **der** Mindestlohnsumme von 300 Prozent eine Mindestlohnsumme von 565 Prozent;
6. in Absatz 6 tritt an die Stelle der Behaltensfrist von fünf Jahren eine Behaltensfrist von sieben Jahren.	6. u n v e r ä n d e r t
(11) Die Absätze 1 bis 10 gelten in den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 entsprechend.“	(11) u n v e r ä n d e r t
4. § 13b wird wie folgt gefasst:	4. § 13b wird wie folgt gefasst:
„§ 13b	„§ 13b
Begünstigtes Vermögen	Begünstigtes Vermögen
(1) Zum begünstigungsfähigen Vermögen gehören	(1) Zum begünstigungsfähigen Vermögen gehören
1. der inländische Wirtschaftsteil des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (§ 168 Absatz 1 Nummer 1 des Bewertungsgesetzes) mit Ausnahme der Stückländereien (§ 160 Absatz 7 des Bewertungsgesetzes) und selbst bewirtschaftete Grundstücke im Sinne des § 159 des Bewertungsgesetzes sowie entsprechendes land- und forstwirtschaftliches Vermögen, das einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums dient;	1. u n v e r ä n d e r t
2. inländisches Betriebsvermögen (§§ 95 bis 97 Absatz 1 Satz 1 des Bewertungsgesetzes) beim Erwerb eines ganzen Gewerbebetriebs oder Teilbetriebs *und Beteiligungen* an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 *Nummer 1* oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes, eines Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder Anteils daran und entsprechendes Betriebsvermögen, das einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums dient. *Beteiligungen an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft (§ 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 des Bewertungsgesetzes in Verbindung mit § 15 Absatz 3*	2. inländisches Betriebsvermögen (§§ 95 bis 97 Absatz 1 Satz 1 des Bewertungsgesetzes) beim Erwerb eines ganzen Gewerbebetriebs oder Teilbetriebs**, einer Beteiligung** an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes, eines Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder Anteils daran und entsprechendes Betriebsvermögen, das einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums dient;

Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes) sind begünstigungsfähig, soweit sie begünstigungsfähige Beteiligungen an anderen Personengesellschaften oder begünstigungsfähige Anteile an Kapitalgesellschaften halten;	
3. Anteile an einer Kapitalgesellschaft, wenn die Kapitalgesellschaft im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) Sitz oder Geschäftsleitung im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums hat und der Erblasser oder Schenker am Nennkapital dieser Gesellschaft unmittelbar zu mehr als 25 Prozent beteiligt war (Mindestbeteiligung). Ob der Erblasser oder Schenker die Mindestbeteiligung erfüllt, ist nach der Summe der dem Erblasser oder Schenker unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn der Erblasser oder Schenker und die weiteren Gesellschafter untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern einheitlich auszuüben. *Anteile an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des Satzes 1, deren Vermögen ausschließlich aus Beteiligungen an Personengesellschaften oder Anteilen an anderen Kapitalgesellschaften sowie Finanzmitteln besteht, sind begünstigungsfähig, soweit diese begünstigungsfähige Beteiligungen an Personengesellschaften oder begünstigungsfähige Anteile an Kapitalgesellschaften halten.*	3. Anteile an einer Kapitalgesellschaft, wenn die Kapitalgesellschaft im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) Sitz oder Geschäftsleitung im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums hat und der Erblasser oder Schenker am Nennkapital dieser Gesellschaft unmittelbar zu mehr als 25 Prozent beteiligt war (Mindestbeteiligung). Ob der Erblasser oder Schenker die Mindestbeteiligung erfüllt, ist nach der Summe der dem Erblasser oder Schenker unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn der Erblasser oder Schenker und die weiteren Gesellschafter untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern einheitlich auszuüben.
(2) Das *begünstigte* Vermögen *eines Betriebs* der *Land- und Forstwirtschaft* nach Absatz *1 Nummer 1 ist die Summe* aus dem *Wert* des *Wirtschaftsteils (§ 168* Absatz *1* Nummer *1 des Bewertungsgesetzes)* und *der Grundbesitzwerte für selbst bewirtschaftete Grundstücke (§ 159* des *Bewertungsgesetzes).*	(2) Das **begünstigungsfähige** Vermögen **ist begünstigt, soweit sein gemeiner Wert den um das unschädliche Verwaltungsvermögen im Sinne des Absatzes 7 gekürzten Nettowert des Verwaltungsvermögens im Sinne des Absatzes 6 übersteigt (begünstigtes Vermögen). Abweichend von Satz 1 ist** der **Wert des begünstigungsfähigen Vermögens vollständig nicht begünstigt, wenn das Verwaltungsvermögen** nach Absatz **4 vor der Anwendung des Absatzes 3 Satz 1, soweit das Verwaltungsvermögen nicht ausschließlich und dauerhaft der Erfüllung von Schulden** aus **durch Treuhandverhältnisse abgesicherten Altersversorgungsverpflichtungen dient und** dem **Zugriff aller übrigen nicht aus diesen Altersversorgungsver-**

	pflichtungen unmittelbar berechtigten Gläubiger entzogen ist, sowie der Schuldenverrechnung und des **Freibetrags nach** Absatz **4** Nummer **5 sowie der Absätze 6** und **7 mindestens 90 Prozent** des **gemeinen Werts des begünstigungsfähigen Vermögens beträgt.**
(3) *Zum begünstigten Vermögen gehören alle* Teile des begünstigungsfähigen Vermögens *nach Absatz 1 Nummer 2 und 3 eines Betriebs*, die *im Zeitpunkt* der *Entstehung der Steuer (§ 9) jeweils überwiegend einer Tätigkeit* im Sinne des *§ 13 Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 2* Nummer 1*, § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer* 1 *in Verbindung* mit *Absatz 2 oder § 18 Absatz 1* Nummer *1* und *2* des *Einkommensteuergesetzes* nach *ihrem Hauptzweck dienen. Nicht dem Hauptzweck dienen diejenigen Teile* des *begünstigungsfähigen Vermögens, die ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen aus dem Betriebsvermögen herausgelöst werden können. Liegt nach den Sätzen 1 und* 2 *begünstigtes Vermögen vor*, *sind die Absätze* 4 *bis 8 anzuwenden*.	(3) Teile des begünstigungsfähigen Vermögens, die **ausschließlich und dauerhaft** der **Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen dienen und dem Zugriff aller übrigen nicht aus den Altersversorgungsverpflichtungen unmittelbar berechtigten Gläubiger entzogen sind, gehören nicht zum Verwaltungsvermögen** im Sinne des **Absatzes 4** Nummer 1 **bis 5. Vermögensgegenstände im Sinne des Satzes 1 sind** mit **diesen Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen zu verrechnen. Finanzmittel und verrechnete Schulden im Sinne des Satzes 2 bleiben bei der Anwendung des Absatzes 4** Nummer **5** und des **Absatzes 6 unberücksichtigt. Ergibt sich** nach **der Verrechnung im Sinne** des **Satzes** 2 **ein negativer Saldo, ist dieser bei der Anwendung des Absatzes** 4 **Nummer 5 und des Absatzes 6 zu berücksichtigen**.
	(4) Zum Verwaltungsvermögen gehören
	1. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten. Eine Nutzungsüberlassung an Dritte ist nicht anzunehmen, wenn
	a) der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb allein oder zusammen mit anderen Gesellschaftern einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte oder als Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes den Vermögensgegenstand der Gesellschaft zur Nutzung überlassen hatte, und diese Rechtsstellung auf den Erwerber übergegangen ist, soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten erfolgt;
	b) die Nutzungsüberlassung im Rahmen der Verpachtung eines ganzen Betriebs erfolgt, welche beim Verpächter zu Einkünften nach § 2 Absatz 1

	Satz 1 Nummer 2 und 3 des Einkommensteuergesetzes führt und
	aa) der Verpächter des Betriebs im Zusammenhang mit einer unbefristeten Verpachtung den Pächter durch eine letztwillige Verfügung oder eine rechtsgeschäftliche Verfügung als Erben eingesetzt hat oder
	bb) die Verpachtung an einen Dritten erfolgt, weil der Beschenkte im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) den Betrieb noch nicht führen kann, und die Verpachtung auf höchstens zehn Jahre befristet ist; hat der Beschenkte das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet, beginnt die Frist mit der Vollendung des 18. Lebensjahres.
	Dies gilt nicht für verpachtete Betriebe, soweit sie vor ihrer Verpachtung die Voraussetzungen als begünstigtes Vermögen nach Absatz 2 nicht erfüllt haben und für verpachtete Betriebe, deren Hauptzweck in der Überlassung von Grundstücken, Grundstücksteilen, grundstücksgleichen Rechten und Bauten an Dritte zur Nutzung besteht, die nicht unter Buchstabe d fallen;
	c) sowohl der überlassende Betrieb als auch der nutzende Betrieb zu einem Konzern im Sinne des § 4h des Einkommensteuergesetzes gehören, soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten erfolgt;
	d) die überlassenen Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleichen Rechte und Bauten zum Betriebsvermögen, zum gesamthänderisch gebundenen Betriebsvermögen einer Personengesellschaft oder zum Vermögen einer Kapitalgesellschaft gehören und der Hauptzweck des Betriebs in der Vermietung von Wohnungen im Sinne des § 181 Absatz 9 des Bewertungsgesetzes besteht, dessen Erfüllung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 der Abgabenordnung) erfordert;

	e) die Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleichen Rechte und Bauten vorrangig überlassen werden, um dem Absatz von eigenen Erzeugnissen zu dienen;
	f) die Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleichen Rechte und Bauten an Dritte zur land- und forstwirtschaftlichen Nutzung überlassen werden;
	2. Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die unmittelbare Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 25 Prozent oder weniger beträgt und sie nicht dem Hauptzweck des Gewerbebetriebs eines Kreditinstitutes oder eines Finanzdienstleistungsinstitutes im Sinne des § 1 Absatz 1 und 1a des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 10. Mai 2016 (BGBl. I S. 1142) geändert worden ist, oder eines Versicherungsunternehmens, das der Aufsicht nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 10. Mai 2016 (BGBl. I S. 1142) geändert worden ist, unterliegt, zuzurechnen sind. Ob diese Grenze unterschritten wird, ist nach der Summe der dem Betrieb unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn die Gesellschafter untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder sie ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern nur einheitlich auszuüben;
	3. Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive, Münzen, Edelmetalle und Edelsteine, wenn der Handel mit diesen Gegenständen, deren Herstellung oder Verarbeitung nicht der Hauptzweck des Gewerbebetriebs ist;
	4. Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen, wenn sie nicht dem Hauptzweck

	des Gewerbebetriebs eines Kreditinstitutes oder eines Finanzdienstleistungsinstitutes im Sinne des § 1 Absatz 1 und 1a des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 10. Mai 2016 (BGBl. I S. 1142) geändert worden ist, oder eines Versicherungsunternehmens, das der Aufsicht nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 10. Mai 2016 (BGBl. I S. 1142) geändert worden ist, unterliegt, zuzurechnen sind;
	5. der gemeine Wert des nach Abzug des gemeinen Werts der Schulden verbleibenden Bestands an Zahlungsmitteln, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und anderen Forderungen (Finanzmittel), soweit er 15 Prozent des anzusetzenden Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft übersteigt. Der gemeine Wert der Finanzmittel ist um den positiven Saldo der eingelegten und der entnommenen Finanzmittel zu verringern, welche dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren (junge Finanzmittel); junge Finanzmittel sind Verwaltungsvermögen. Satz 1 gilt nicht, wenn die genannten Wirtschaftsgüter dem Hauptzweck des Gewerbebetriebs eines Kreditinstitutes oder eines Finanzdienstleistungsinstitutes im Sinne des § 1 Absatz 1 und 1a des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 10. Mai 2016 (BGBl. I S. 1142) geändert worden ist, oder eines Versicherungsunternehmens, das der Aufsicht nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434), das zuletzt durch Artikel 13 des Gesetzes vom 10. Mai 2016 (BGBl. I S. 1142) geändert worden ist, unterliegt, zuzurechnen sind.
(4) Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen (Finanzmittel) gehören zum begünstigten Vermögen,	**(4) entfällt**

soweit ihr gemeiner Wert nach Abzug des gemeinen Werts der Schulden 20 Prozent des anzusetzenden gemeinen Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft nicht übersteigt oder sie zum Vermögen eines Kreditinstituts oder eines Finanzdienstleistungsinstituts im Sinne des § 1 Absatz 1 und 1a des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 2 Absatz 5 des Gesetzes vom 12. Juni 2015 (BGBl. I S. 926) geändert worden ist, oder eines Versicherungsunternehmens, das der Aufsicht nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. Dezember 1992 (BGBl. 1993 I S. 2), das zuletzt durch Artikel 2 Absatz 7 des Gesetzes vom 12. Juni 2015 (BGBl. I S. 926) geändert worden ist, zuzurechnen sind. Der gemeine Wert der Finanzmittel ist um den positiven Saldo der eingelegten und der entnommenen Finanzmittel zu verringern, welche dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren.	
(5) Der Wert der nach Anwendung des Absatzes 4 verbleibenden Schulden und sonstigen Abzüge ist anteilig im Verhältnis der Werte des begünstigten und des nicht begünstigten Vermögens zueinander von dem Wert des begünstigten und des nicht begünstigten Vermögens abzuziehen (Nettowert des begünstigten und des nicht begünstigten Vermögens). Maßgebend sind die gemeinen Werte, die nach § 11 Absatz 2 Satz 3 des Bewertungsgesetzes anzusetzen sind.	**(5) entfällt**
	(5) Beim Erwerb von Todes wegen entfällt die Zurechnung von Vermögensgegenständen zum Verwaltungsvermögen im Sinne des Absatzes 4 Nummer 1 bis 5 rückwirkend zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9), wenn der Erwerber innerhalb von zwei Jahren ab dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) diese Vermögensgegenstände in Vermögensgegenstände innerhalb des vom Erblasser erworbenen, begünstigungsfähigen Vermögens im Sinne des Absatzes 1 investiert hat, die unmittelbar einer Tätigkeit im Sinne von § 13 Absatz 1, § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder § 18 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes dienen und kein Verwaltungsvermögen sind. Voraussetzung hierfür ist, dass die Investition auf Grund eines im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) vorgefassten Plans des Erblassers erfolgt und keine anderweitige Ersatzbeschaffung von

	Verwaltungsvermögen vorgenommen wird oder wurde. Beim Erwerb von Todes wegen entfällt die Zurechnung von Finanzmitteln zum Verwaltungsvermögen im Sinne des Absatzes 4 Nummer 5 Satz 1 rückwirkend zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9), soweit der Erwerber diese Finanzmittel innerhalb von zwei Jahren ab dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) verwendet, um bei auf Grund wiederkehrender saisonaler Schwankungen fehlenden Einnahmen die Vergütungen im Sinne des § 13a Absatz 3 Satz 6 bis 10 zu zahlen. Satz 2 gilt entsprechend. Der Erwerber hat das Vorliegen der Voraussetzungen der Sätze 1 bis 4 nachzuweisen.
	(6) Der Nettowert des Verwaltungsvermögens ergibt sich durch Kürzung des gemeinen Werts des Verwaltungsvermögens um den nach Anwendung der Absätze 3 und 4 verbleibenden anteiligen gemeinen Wert der Schulden. Die anteiligen Schulden nach Satz 1 bestimmen sich nach dem Verhältnis des gemeinen Werts des Verwaltungsvermögens zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft zuzüglich der nach Anwendung der Absätze 3 und 4 verbleibenden Schulden.
(*6*) Der Nettowert des *nicht begünstigten Vermögens* wird wie begünstigtes Vermögen behandelt, soweit er 10 Prozent des *Nettowerts* des *begünstigten Vermögens* nicht übersteigt. *Dabei bleiben solche Teile des nicht begünstigten Vermögens unberücksichtigt*, *welche* dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) weniger als zwei Jahre zuzurechnen *waren* (junges *nicht begünstigtes Vermögen*).	(**7**) Der Nettowert des **Verwaltungsvermögens** wird **vorbehaltlich des Satzes 2** wie begünstigtes Vermögen behandelt, soweit er **10** Prozent des **um den Nettowert** des **Verwaltungsvermögens gekürzten gemeinen Werts des Betriebsvermögens** nicht übersteigt **(unschädliches Verwaltungsvermögen)**. **Verwaltungsvermögen**, **das** dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) weniger als zwei Jahre zuzurechnen **war** (junges **Verwaltungsvermögen**), **und junge Finanzmittel im Sinne des Absatzes 4 Nummer 5 Satz 2 sind kein unschädliches Verwaltungsvermögen**.
	(8) Eine Saldierung mit Schulden nach Absatz 6 findet für junge Finanzmittel im Sinne des Absatzes 4 Nummer 5 Satz 2 und junges Verwaltungsvermögen im Sinne des Absatzes 7 Satz 2 nicht statt. Eine Verrechnung von Schulden mit Verwaltungsvermögen ist bei wirtschaftlich nicht belastenden Schulden und darüber hinaus ausgeschlossen, soweit die Summe der Schulden den durchschnittlichen Schuldenstand der letzten drei Jahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) übersteigt; dies gilt nicht, soweit die Erhöhung des Schuldenstands durch die Betriebstätigkeit

	veranlasst ist. Als Nettowert des Verwaltungsvermögens ist mindestens der gemeine Wert des jungen Verwaltungsvermögens und der jungen Finanzmittel anzusetzen.
(*7*) Gehören zum begünstigungsfähigen Vermögen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 und 3 unmittelbar Beteiligungen an Personengesellschaften *(Absatz 1 Nummer 2)* oder Beteiligungen an entsprechenden Gesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Ausland oder unmittelbar Anteile an Kapitalgesellschaften*, die die Mindestbeteiligung im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3 erfüllen* oder entsprechenden *Anteilen an* Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Ausland, *ist Absatz 3 auf die den jeweiligen Gesellschaften unmittelbar zuzurechnenden Wirtschaftsgüter und sonstigen aktiven Ansätze auf* der *Ebene* der *jeweiligen Gesellschaft anzuwenden. In einer Verbundvermögensaufstellung sind* anstelle der Beteiligungen *an Personengesellschaften* oder *der* Anteile *an Kapitalgesellschaften* die *anteiligen* gemeinen Werte des *begünstigten und nicht begünstigten Vermögens* im Sinne des Absatzes *3 und der* Schulden und *sonstigen Abzüge (§ 103 des Bewertungsgesetzes) auszuweisen. Finanzmittel,* junges *nicht begünstigtes Vermögen sowie der Saldo aus eingelegten und entnommenen Finanzmitteln* sind gesondert aufzuführen. *Die Sätze 1 bis 3* sind *für Beteiligungen an Personengesellschaften oder Anteile an Kapitalgesellschaften auf allen weiteren Beteiligungsstufen anzuwenden. Die Absätze* 4 bis 6 sind in der *zusammengefassten* Verbundvermögensaufstellung anzuwenden. *Bei Anteilen an Kapitalgesellschaften* im Sinne *des Absatzes 1* Nummer *3 Satz 1, die* nicht *die Mindestbeteiligung, aber die Voraussetzungen des Absatzes 3 Satz 1 erfüllen,* sind *die Sätze 1 bis 5 entsprechend anzuwenden.*	(**9**) Gehören zum begünstigungsfähigen Vermögen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 und 3 unmittelbar **oder mittelbar** Beteiligungen an Personengesellschaften oder Beteiligungen an entsprechenden Gesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Ausland oder unmittelbar **oder mittelbar** Anteile an Kapitalgesellschaften oder **Anteile an** entsprechenden Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Ausland, **sind bei** der **Anwendung** der **Absätze 2 bis 8** anstelle der Beteiligungen oder Anteile die gemeinen Werte **der diesen Gesellschaften zuzurechnenden Vermögensgegenstände nach Maßgabe der Sätze 2 bis 5 mit dem Anteil einzubeziehen, zu dem die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung besteht. Die unmittelbar oder mittelbar gehaltenen Finanzmittel, die Vermögensgegenstände** des **Verwaltungsvermögens** im Sinne des Absatzes **4 Nummer 1 bis 4 sowie die** Schulden **sind jeweils zusammenzufassen (Verbundvermögensaufstellung); junge Finanzmittel** und junges **Verwaltungsvermögen** sind gesondert aufzuführen. **Soweit sich in der Verbundvermögensaufstellung Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen den Gesellschaften untereinander oder im Verhältnis zu dem übertragenen Betrieb oder der übertragenen Gesellschaft gegenüberstehen,** sind **diese nicht anzusetzen**. **Absatz** 4 **Nummer 5 und die Absätze** 6 bis **8** sind **auf die Werte** in der Verbundvermögensaufstellung anzuwenden. **Die Sätze 1 bis 4 sind auf Anteile** im Sinne **von Absatz 4** Nummer **2 sowie auf wirtschaftlich** nicht **belastende Schulden nicht anzuwenden; diese Anteile** sind **als Verwaltungsvermögen anzusetzen**.
(8) Der Anteil des begünstigten Vermögens am gemeinen Wert eines Betriebs im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 bestimmt sich nach dem Verhältnis des Nettowerts des begünstigten Vermögens einschließlich des Vermögens im Sinne des Absatzes 6 zum Nettowert des gesamten Betriebsvermögens. Der Nettowert des gesamten Betriebsvermögens ist die Summe der in Absatz 5 genannten Nettowerte. Der Anteil des begünstigten Vermögens am gemeinen Wert des Betriebs einer Kapitalgesellschaft im Sinne des Absatzes 1 Nummer 3 bestimmt sich nach dem Verhältnis des Net-	**(8) entfällt**

towerts des begünstigten Vermögens zum Nettowert des gesamten Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft; Satz 2 gilt entsprechend.	
(*9*) Das für die Bewertung der *jeweiligen* wirtschaftlichen Einheit örtlich zuständige Finanzamt im Sinne des § 152 Nummer 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes stellt *den Wert* des *begünstigten Vermögens*, des *nicht begünstigten Vermögens*, der *Finanzmittel*, *des Saldos aus eingelegten* und *entnommenen Finanzmitteln,* des jungen *nicht begünstigten Vermögens und der Schulden sowie die sonstigen Abzüge* gesondert fest, wenn und soweit diese Werte für die Erbschaftsteuer oder eine andere Feststellung im Sinne dieser Vorschrift von Bedeutung sind. Dies gilt entsprechend, wenn nur ein Anteil am Betriebsvermögen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 übertragen wird. Die Entscheidung, ob die Werte von Bedeutung sind, trifft das für die Festsetzung der Erbschaftsteuer oder für die Feststellung nach § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes zuständige Finanzamt. Bei Anteilen an Kapitalgesellschaften, die nach § 11 Absatz 1 des Bewertungsgesetzes zu bewerten sind, trifft die Feststellungen des Satzes 1 das örtlich zuständige Finanzamt entsprechend § 152 Nummer 3 des Bewertungsgesetzes. § 151 Absatz 3 und die §§ 152 bis 156 des Bewertungsgesetzes sind auf die Sätze 1 bis 4 entsprechend anzuwenden.“	(**10**) Das für die Bewertung der wirtschaftlichen Einheit örtlich zuständige Finanzamt im Sinne des § 152 Nummer 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes stellt **die Summen der gemeinen Werte der Finanzmittel im Sinne** des **Absatzes 4 Nummer 5 Satz 1**, **der jungen Finanzmittel im Sinne** des **Absatzes 4 Nummer 5 Satz 2**, der **Vermögensgegenstände des Verwaltungsvermögens im Sinne des Absatzes 4 Nummer 1 bis 4**, **der Schulden** und des jungen **Verwaltungsvermögens im Sinne des Absatzes 7 Satz 2** gesondert fest, wenn und soweit diese Werte für die Erbschaftsteuer oder eine andere Feststellung im Sinne dieser Vorschrift von Bedeutung sind. Dies gilt entsprechend, wenn nur ein Anteil am Betriebsvermögen im Sinne des Absatzes 1 Nummer 2 übertragen wird. Die Entscheidung, ob die Werte von Bedeutung sind, trifft das für die Festsetzung der Erbschaftsteuer oder für die Feststellung nach § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes zuständige Finanzamt. Bei Anteilen an Kapitalgesellschaften, die nach § 11 Absatz 1 des Bewertungsgesetzes zu bewerten sind, trifft die Feststellungen des Satzes 1 das örtlich zuständige Finanzamt entsprechend § 152 Nummer 3 des Bewertungsgesetzes. § 151 Absatz 3 und die §§ 152 bis 156 des Bewertungsgesetzes sind auf die Sätze 1 bis 4 entsprechend anzuwenden.“
5. Nach § 13b wird folgender § 13c eingefügt:	5. Nach § 13b wird folgender § 13c eingefügt:
„§ 13c	„§ 13c
Verschonungsabschlag bei Großerwerben von begünstigtem Vermögen	Verschonungsabschlag bei Großerwerben von begünstigtem Vermögen
(1) *Ist § 13a Absatz 1 für den* Erwerb von begünstigtem Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8 wegen des Überschreitens der* Grenze des § 13a Absatz *9 nicht anzuwenden*, verringert sich auf Antrag des Erwerbers der Verschonungsabschlag nach § 13a Absatz 1 oder Absatz 10 *vorbehaltlich des Absatzes 2. Der Verschonungsabschlag verringert sich* um jeweils einen Prozentpunkt für jede vollen *1,5 Millionen* Euro, die der Wert des begünstigten Vermögens den Betrag von 26 Millionen Euro übersteigt. *Liegen die Voraussetzungen* des § 13a Absatz *9 Satz 5 und 6 vor, tritt an die Stelle* des *Betrags* von *26* Millionen Euro *der Betrag von 52 Millionen Euro*.	(1) **Überschreitet der** Erwerb von begünstigtem Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 **die** Grenze des § 13a Absatz **1 Satz 1 von 26 Millionen Euro**, verringert sich auf Antrag des Erwerbers der Verschonungsabschlag nach § 13a Absatz 1 oder Absatz 10 um jeweils einen Prozentpunkt für jede vollen **750 000** Euro, die der Wert des begünstigten Vermögens **im Sinne des § 13b Absatz 2** den Betrag von 26 Millionen Euro übersteigt. **Im Fall** des § 13a Absatz **10 wird ab einem Erwerb von begünstigtem Vermögen im Sinne** des **§ 13b Absatz 2 in Höhe** von **90** Millionen Euro **ein Verschonungsabschlag nicht mehr gewährt**.

(2) Übersteigt der Wert des begünstigten Vermögens im Sinne des § 13b Absatz 2 bis 8 116 Millionen Euro, findet Absatz 1 keine Anwendung. Auf Antrag wird ein Verschonungsabschlag nach § 13a Absatz 1 in Höhe von 20 Prozent und unter den Voraussetzungen des § 13a Absatz 10 in Höhe von 35 Prozent gewährt. Liegen die Voraussetzungen des § 13a Absatz 9 Satz 5 und 6 vor, tritt an die Stelle des Betrags von 116 Millionen Euro der Betrag von 142 Millionen Euro.	**(2) entfällt**
(*3*) § 13a Absatz 3 bis *8* findet auf *die Absätze* 1 *und 2* entsprechende Anwendung. Bei mehreren Erwerben begünstigten Vermögens im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* von derselben Person innerhalb von zehn Jahren werden für die Bestimmung des Verschonungsabschlags für den letzten Erwerb nach Absatz 1 *oder 2* die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert dem letzten Erwerb hinzugerechnet. Der nach Satz 2 ermittelte Verschonungsabschlag für den letzten Erwerb findet auf die früheren Erwerbe Anwendung, wenn die Steuerbefreiung für den früheren Erwerb nach § 13a Absatz *9* Satz 3 wegfällt oder dies bei dem jeweiligen Erwerb zu einem geringeren Verschonungsabschlag führt, es sei denn, für den früheren Erwerb wurde ein Antrag nach § 28a Absatz 1 gestellt. Die bis dahin für frühere Erwerbe gewährte Steuerbefreiung entfällt insoweit mit Wirkung für die Vergangenheit. § 13a Absatz *9* Satz 4 findet Anwendung. *Die Anträge* nach *den Absätzen* 1 *und 2 sind* unwiderruflich und *schließen* einen Antrag nach § 28a Absatz 1 für denselben Erwerb aus.	(**2**) § 13a Absatz 3 bis **9** findet auf **Absatz** 1 entsprechende Anwendung. Bei mehreren Erwerben begünstigten Vermögens im Sinne des § 13b Absatz 2 von derselben Person innerhalb von zehn Jahren werden für die Bestimmung des Verschonungsabschlags für den letzten Erwerb nach Absatz 1 die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert dem letzten Erwerb hinzugerechnet. Der nach Satz 2 ermittelte Verschonungsabschlag für den letzten Erwerb findet auf die früheren Erwerbe Anwendung, wenn die Steuerbefreiung für den früheren Erwerb nach § 13a Absatz **1** Satz 3 wegfällt oder dies bei dem jeweiligen Erwerb zu einem geringeren Verschonungsabschlag führt, es sei denn, für den früheren Erwerb wurde ein Antrag nach § 28a Absatz 1 gestellt. Die bis dahin für frühere Erwerbe gewährte Steuerbefreiung entfällt insoweit mit Wirkung für die Vergangenheit. § 13a Absatz **1** Satz 4 findet Anwendung. **Der Antrag** nach **Absatz** 1 **ist** unwiderruflich und **schließt** einen Antrag nach § 28a Absatz 1 für denselben Erwerb aus.
(*4*) Die Absätze 1 *bis 3* gelten in den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 entsprechend.“	(**3**) Die Absätze 1 **und 2** gelten in den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 entsprechend.“
6. Der bisherige § 13c wird § 13d.	6. u n v e r ä n d e r t
7. § 19a wird wie folgt geändert:	7. § 19a wird wie folgt geändert:
a) In Absatz 2 Satz 1 *wird* die Angabe „§ 13b Abs. 4“ durch die Wörter „§ 13a Absatz 1 oder § 13c“ und die Angabe „§ 13b Abs. 1“ durch die *Wörter* „§ 13b Absatz 2 *bis 8*“ ersetzt.	a) In Absatz 2 Satz 1 **werden** die Angabe „§ 13b Abs. 4“ durch die Wörter „§ 13a Absatz 1 oder § 13c“ und die Angabe „§ 13b Abs. 1“ durch die **Angabe** „§ 13b Absatz 2“ ersetzt.
b) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 13a“ durch die Angabe „§ 13a oder § 13c“ ersetzt.	b) u n v e r ä n d e r t
c) Absatz 5 wird wie folgt geändert:	c) u n v e r ä n d e r t
aa) In Satz 2 wird die Angabe „§ 13a Absatz 8“ durch die Angabe „§ 13a Absatz 10“ ersetzt.	

bb) In Satz 4 werden die Wörter „§ 13a Abs. 6 Satz 4 bis 6“ durch die Wörter „§ 13a Absatz 7 Satz 4 bis 6“ ersetzt.	
	8. § 28 wird wie folgt geändert:
	a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 2 eingefügt:
	„(2) Gehört zum Erwerb von Todes wegen begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2, ist dem Erwerber die darauf entfallende Erbschaftsteuer auf Antrag bis zu zehn Jahre zinslos zu stunden. Die Stundung endet, sobald der Erwerber, ausgehend vom Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9), den Tatbestand nach § 13a Absatz 3 nicht einhält oder einen der Tatbestände nach § 13a Absatz 6 erfüllt. Wurde ein Antrag nach § 13a Absatz 10 oder nach § 28a Absatz 1 gestellt, ist bei der Anwendung des Satzes 2 § 13a Absatz 10 entsprechend anzuwenden. Satz 1 ist nicht auf die Erbschaftsteuer anzuwenden, die der Erwerber zu entrichten hat, weil er den Tatbestand nach § 13a Absatz 3 nicht eingehalten oder einen der Tatbestände nach § 13a Absatz 6 erfüllt hat.“
	b) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3 und wie folgt gefasst:
	„(3) Die Absätze 1 und 2 gelten in den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 entsprechend.“
8. In § 28 Absatz 3 *Satz 1* wird die Angabe „§ 13c Abs. 3“ durch die Angabe „§ 13d Absatz 3“ ersetzt.	**c) Der bisherige** Absatz 3 wird **Absatz 4 und in diesem wird** die Angabe „§ 13c Abs. 3“ durch die Angabe „§ 13d Absatz 3“ ersetzt.
9. Nach § 28 wird folgender § 28a eingefügt:	9. Nach § 28 wird folgender § 28a eingefügt:
„§ 28a	„§ 28a
Verschonungsbedarfsprüfung	Verschonungsbedarfsprüfung
(1) *Ist § 13a Absatz 1 für den* Erwerb von begünstigtem Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8 wegen des Überschreitens der* Grenze des § 13a Absatz *9 nicht anzuwenden*, ist die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuer auf Antrag des Erwerbers zu erlassen, soweit er nachweist, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuer aus seinem *verfügbarem* Vermögen im Sinne des Absatzes 2 zu begleichen. Ein Erwerber kann den Erlass nicht in Anspruch nehmen, soweit	(1) **Überschreitet der** Erwerb von begünstigtem Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 **die** Grenze des § 13a Absatz **1 Satz 1 von 26 Millionen Euro**, ist die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuer auf Antrag des Erwerbers zu erlassen, soweit er nachweist, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuer aus seinem **verfügbaren** Vermögen im Sinne des Absatzes 2 zu begleichen. Ein Erwerber kann den Erlass nicht in

er begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Satz 2 gilt entsprechend, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses begünstigtes Vermögen auf einen Miterben überträgt. Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens.	Anspruch nehmen, soweit er begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Satz 2 gilt entsprechend, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses begünstigtes Vermögen auf einen Miterben überträgt. Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens.
(2) Zu dem verfügbaren Vermögen gehören 50 Prozent der Summe der gemeinen Werte des	(2) Zu dem verfügbaren Vermögen gehören 50 Prozent der Summe der gemeinen Werte des
1. mit der Erbschaft oder Schenkung zugleich übergegangenen Vermögens, das nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8* gehört, und	1. mit der Erbschaft oder Schenkung zugleich übergegangenen Vermögens, das nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 gehört, und
2. dem Erwerber im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) gehörenden Vermögens, das nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 *bis 8 gehört*.	2. dem Erwerber im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) gehörenden Vermögens, das nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 **gehören würde**.
(3) Die nach Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verbleibende Steuer kann ganz oder teilweise bis zu sechs Monate gestundet werden, wenn die Einziehung bei Fälligkeit eine erhebliche Härte für den Erwerber bedeuten würde und der Anspruch nicht gefährdet erscheint. Eine erhebliche Härte liegt insbesondere vor, wenn der Erwerber einen Kredit aufnehmen oder verfügbares Vermögen im Sinne des Absatzes 2 veräußern muss, um die Steuer entrichten zu können. Die §§ 234 und 238 der Abgabenordnung sind anzuwenden. § 222 der Abgabenordnung und § 28 bleiben unberührt.	(3) u n v e r ä n d e r t
(4) Der Erlass der Steuer nach Absatz 1 Satz 1 steht unter der auflösenden Bedingung, dass	(4) Der Erlass der Steuer nach Absatz 1 Satz 1 steht unter der auflösenden Bedingung, dass
1. die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft oder Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, innerhalb von sieben Jahren nach dem Erwerb (Lohn-	1. die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft oder Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, innerhalb von sieben Jahren nach dem Erwerb (Lohn-

summenfrist) insgesamt die Mindestlohnsumme nach § 13a Absatz 10 Nummer 3 bis 5 unterschreitet. § 13a Absatz 3 Satz 5 bis 13 gilt entsprechend. Unterschreitet die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen die Mindestlohnsumme, vermindert sich der nach Absatz 1 Satz 1 zu gewährende Erlass der Steuer mit Wirkung für die Vergangenheit in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird;	summenfrist) insgesamt die Mindestlohnsumme nach § 13a Absatz 10 Nummer 3 bis 5 unterschreitet. § 13a Absatz 3 Satz **2 und 6** bis 13 gilt entsprechend. Unterschreitet die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen die Mindestlohnsumme, vermindert sich der nach Absatz 1 Satz 1 zu gewährende Erlass der Steuer mit Wirkung für die Vergangenheit in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird;
2. der Erwerber innerhalb von sieben Jahren (Behaltensfrist) gegen die Behaltensbedingungen entsprechend § 13a Absatz 6 Satz 1 verstößt. § 13a Absatz 6 Satz 2 bis 4 gilt entsprechend;	2. u n v e r ä n d e r t
3. der Erwerber innerhalb von zehn Jahren nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) weiteres Vermögen durch Schenkung oder von Todes wegen erhält, das verfügbares Vermögen im Sinne des Absatzes 2 darstellt. Der Erwerber kann erneut einen Antrag nach Absatz 1 stellen. Das verfügbare Vermögen nach Absatz 2 ist um 50 Prozent des gemeinen Werts des weiteren erworbenen Vermögens zu erhöhen.	3. u n v e r ä n d e r t
Der Verwaltungsakt nach Absatz 1 Satz 1 steht unter dem Vorbehalt des Widerrufs (§ 120 Absatz 2 Nummer 3 der Abgabenordnung). Der Verwaltungsakt über den Erlass nach Absatz 1 Satz 1 ist bei Eintritt der auflösenden Bedingung nach Satz 1 mit Wirkung für die Vergangenheit ganz oder teilweise zu widerrufen; § 131 Absatz 4 der Abgabenordnung gilt entsprechend.	Der Verwaltungsakt nach Absatz 1 Satz 1 steht unter dem Vorbehalt des Widerrufs (§ 120 Absatz 2 Nummer 3 der Abgabenordnung). Der Verwaltungsakt über den Erlass nach Absatz 1 Satz 1 ist bei Eintritt der auflösenden Bedingung nach Satz 1 mit Wirkung für die Vergangenheit ganz oder teilweise zu widerrufen; § 131 Absatz 4 der Abgabenordnung gilt entsprechend.
(5) Der Erwerber ist verpflichtet, dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach Ablauf der Lohnsummenfrist das Unterschreiten der Mindestlohnsumme (Absatz 4 Satz 1 Nummer 1) anzuzeigen. In den Fällen des Absatzes 4 Satz 1 Nummer 2 und 3 ist der Erwerber verpflichtet, dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt den entsprechenden Sachverhalt innerhalb einer Frist von einem Monat, nachdem der jeweilige Tatbestand verwirklicht wurde, anzuzeigen. Die Anzeige ist eine Steuererklärung im Sinne der Abgabenordnung. Sie ist schriftlich abzugeben. Die Anzeige hat auch dann zu erfolgen, wenn der Vorgang nur teilweise zum Widerruf des Verwaltungsaktes nach Absatz 4 führt.	(5) u n v e r ä n d e r t

(6) Die Zahlungsverjährungsfrist für die nach Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verbleibende Steuer endet nicht vor dem Ablauf des fünften Jahres, nachdem das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt von dem Unterschreiten der Mindestlohnsumme (Absatz 4 Satz 1 Nummer 1) oder dem Verwirklichen eines *Sachverhalts* nach Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 und 3 Kenntnis erlangt.	(6) Die Zahlungsverjährungsfrist für die nach Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verbleibende Steuer endet nicht vor dem Ablauf des fünften Jahres, nachdem das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt von dem Unterschreiten der Mindestlohnsumme (Absatz 4 Satz 1 Nummer 1) oder dem Verwirklichen eines **Tatbestands** nach Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 und 3 Kenntnis erlangt.
(7) Wird kein Erlass der Steuer nach Absatz 1 Satz 1 gewährt, ist die Steuer, die auf das begünstigte Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 bis 8 entfällt, auf Antrag bis zu zehn Jahren zu stunden. § 28 Absatz 1 Satz 2 ist anzuwenden.	**(7) entfällt**
(*8*) Die Absätze 1 bis *7* gelten in den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 entsprechend.	(**7**) Die Absätze 1 bis **6** gelten in den Fällen des § 1 Absatz 1 Nummer 4 entsprechend.
(*9*) Die Absätze 1 bis *8* gelten nicht, wenn ein Antrag nach § 13c gestellt wurde.“	(**8**) Die Absätze 1 bis **7** gelten nicht, wenn ein Antrag nach § 13c gestellt wurde.“
10. Dem § 37 wird folgender Absatz *10* angefügt:	10. Dem § 37 wird folgender Absatz **11** angefügt:
„(*10*) Die §§ 10, 13a bis 13d, 19a, 28 und 28a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. … [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) finden auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem *... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* entsteht. § 13a Absatz *9* Satz 3 und 4 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. … [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) findet auf frühere Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem *... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* entsteht. § 13c Absatz *3* Satz 3 bis 5 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. … [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) findet auf frühere Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem *... [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]* entsteht.“	„(**11**) Die §§ 10, 13a bis 13d, 19a, 28 und 28a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes**]** finden auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem **30. Juni 2016** entsteht. § 13a Absatz **1** Satz 3 und 4 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] findet auf frühere Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem **30. Juni 2016** entsteht. § 13c Absatz **2** Satz 3 bis 5 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] findet auf frühere Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem **30. Juni 2016** entsteht.“
	Artikel 2
	Änderung des Bewertungsgesetzes
	Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

	1. Nach § 203 Absatz 2 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:
	„Der Basiszinssatz beträgt mindestens 3,5 Prozent und höchstens 5,5 Prozent.“
	2. Dem § 205 wird folgender Absatz 11 angefügt:
	„(11) § 203 Absatz 2 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist auf Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden.“
Artikel *2*	**Artikel 3**
Inkrafttreten	**Inkrafttreten**
Dieses Gesetz tritt *am Tag nach der Verkündung* in Kraft.	Dieses Gesetz tritt **mit Wirkung vom 1. Juli 2016** in Kraft.

Bericht der Abgeordneten Christian Freiherr von Stetten, Cansel Kiziltepe und Lisa Paus

A. Allgemeiner Teil

I. Überweisung

Der Deutsche Bundestag hat den Gesetzentwurf auf **Drucksachen 18/5923, 18/6279** in seiner 125. Sitzung am 25. September 2015 dem Finanzausschuss zur federführenden Beratung sowie dem Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz, dem Haushaltsausschuss, dem Ausschuss für Wirtschaft und Energie, dem Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft und dem Ausschuss für Tourismus zur Mitberatung überwiesen. Der Gesetzentwurf wurde darüber hinaus auch dem Parlamentarischen Beirat für nachhaltige Entwicklung zur gutachtlichen Stellungnahme überwiesen.

II. Wesentlicher Inhalt der Vorlage

Die §§ 13a und 13b ErbStG bleiben in ihrer Grundstruktur erhalten, soweit aufgrund des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Dezember 2014 – 1 BvL 21/12 – kein Änderungsbedarf besteht. Um einen verfassungsgemäßen Zustand zu schaffen, werden die vom Bundesverfassungsgericht beanstandeten Regelungen angepasst.

Der Gesetzentwurf setzt die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts wie folgt um:

Das Bundesverfassungsgericht hat es für unverhältnismäßig gehalten, dass die Verschonung auch eintritt, obwohl das betriebliche Vermögen bis zu 50 Prozent aus Verwaltungsvermögen besteht. Dies macht es in Zukunft erforderlich, Vermögen grundsätzlich zu besteuern, das für nicht verschonungswürdig gehalten wird. Da damit eine genaue Abgrenzung des für verschonungswürdig gehaltenen Vermögens erforderlich wird, sieht das Gesetz – in Abkehr von der Negativdefinition des Verwaltungsvermögenskatalogs mit seinen zahlreichen Ausnahmen und Rückausnahmen – eine Neudefinition des begünstigten Vermögens vor. Danach ist dasjenige Vermögen begünstigt, das seinem Hauptzweck nach überwiegend einer originär land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit dient. Hierdurch wird das verschonungswürdige Vermögen zielgenau von dem nicht verschonungswürdigen Vermögen abgegrenzt. Missbräuchlichen Gestaltungen wie der sogenannten „Cash-GmbH“ wird durch die Einführung des Hauptzwecks vollständig die Grundlage entzogen. Die nach dem Finanzmitteltest verbleibenden Schulden werden quotal dem begünstigten und dem nicht begünstigten Vermögen zugeordnet. Da Betriebe zur Kapitalstärkung auch einen gewissen Umfang nicht begünstigten Vermögens benötigen, wird ein Teil des originär nicht begünstigten Vermögens (wertmäßig in Höhe von 10 Prozent des begünstigten Nettovermögens) wie begünstigtes Vermögen behandelt. Das begünstigte Nettovermögen wird bei mehrstufigen Gesellschaftsstrukturen konsolidiert ermittelt. Die Umgehungsmöglichkeiten mittels des Kaskadeneffekts werden damit beseitigt.

Die Arbeitnehmerzahl, bei der Betriebe von der Einhaltung der Lohnsummenregelung ausgenommen sind, wird auf drei Arbeitnehmer abgesenkt, um die Ausnahme von der Lohnsummenregelung auf eine relativ kleine Gruppe von Betriebsübergängen zu beschränken. Bei Betrieben mit mehr als drei aber nicht mehr als 15 Beschäftigten wird dem besonderen Bedürfnis für eine Flexibilisierung der Lohnsummenregelung Rechnung getragen, weil hier schwer kalkulierbare Folgen bei Wechseln in der Beschäftigtenzahl im Hinblick auf das Einhalten der Mindestlohnsumme eintreten können. Dazu wird die Mindestlohnsumme bei Betrieben mit mehr als drei aber nicht mehr als zehn Beschäftigten bei einer Lohnsummenfrist von fünf Jahren auf 250 Prozent und bei einer Lohnsummenfrist von sieben Jahren auf 500 Prozent abgesenkt. Bei Betrieben mit mehr als zehn aber nicht mehr als 15 Beschäftigten wird die einzuhaltende Mindestlohnsumme auf 300 Prozent beziehungsweise 565 Prozent abgesenkt.

Gestaltungen bei der Lohnsummenregelung durch Aufspaltung von Betrieben und Übertragung in mehreren Schritten wird durch Zusammenrechnung der Beschäftigtenzahl und der Lohnsummen entgegengewirkt.

Bei dem Erwerb von großem begünstigtem Vermögen über 26 Millionen Euro (Prüfschwelle) wird eine Verschonungsbedarfsprüfung eingeführt. Unterhalb der Schwelle verbleibt es bei der bisherigen Steuerbefreiung. Es sind die Lohnsummenregelung und die Behaltensfristen einzuhalten. Die Prüfschwelle erhöht sich auf 52 Millionen Euro, wenn bestimmte qualitative Merkmale in den Gesellschaftsverträgen oder Satzungen vorliegen. Oberhalb der Prüfschwelle wird auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Verschonungsbedarfsprüfung durchgeführt:

– Hat der Erwerber genügend übrige Mittel zur Verfügung, um die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuerlast zu tragen, scheidet eine Verschonung aus.
– Soweit 50 Prozent des mitübertragenen und des bereits vorhandenen nicht begünstigten Nettovermögens nicht zur vollen Entrichtung der Steuer ausreicht, besteht ein Bedarf für eine Verschonung. Die Steuer wird in entsprechendem Umfang unter der Bedingung erlassen, dass der Erwerber die Lohnsummen- und die Behaltensregelungen einhält.

Der Steuerpflichtige kann wahlweise unwiderruflich einen Antrag auf Gewährung eines Verschonungsabschlags stellen. In einem Korridor von 26 Millionen bis 116 Millionen Euro begünstigten Vermögens schmilzt der Verschonungsabschlag um einen Prozentpunkt je 1,5 Millionen Euro, die der Erwerb des begünstigten Vermögens über der Grenze von 26 Millionen Euro liegt. Bei Vorliegen qualitativer Merkmale im Gesellschaftsvertrag oder in der Satzung schmilzt der Verschonungsabschlag in gleicher Weise in einem Korridor von 52 Millionen Euro bis 142 Millionen Euro ab. Ab 116 Millionen Euro beziehungsweise 142 Millionen Euro begünstigten Vermögens gilt ein einheitlicher Verschonungsabschlag von 20 Prozent bei der Regelverschonung und im Fall der Optionsverschonung von 35 Prozent. Im Rahmen der Einschätzungsprärogative wird typisierend davon ausgegangen, dass auch bei diesen Erwerben in verminderter Höhe eine unwiderlegliche Gefährdungsvermutung besteht.

III. Anhörung

Der Finanzausschuss hat in seiner 54. Sitzung am 12. Oktober 2015 eine öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/5923, 18/6279 durchgeführt. Folgende Einzelsachverständige, Verbände und Institutionen hatten Gelegenheit zur Stellungnahme:

1. BDI – Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
2. Brandt, Jürgen, Präsident des Deutschen Finanzgerichtstags und Richter am Bundesfinanzhof
3. Deutsche Steuer-Gewerkschaft, Thomas Eigenthaler
4. Deutscher Gewerkschaftsbund
5. Deutscher Industrie- und Handelskammertag
6. Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung e. V. (DIW Berlin)
7. Jarass, Prof. Dr. Lorenz, Hochschule RheinMain
8. Kühl, Dr. Carsten, Minister a. D.
9. Rödder, Prof. Dr. Thomas, Universität zu Köln
10. Schnellecke, Prof. Rolf, Schnellecke Group AG & Co. KG
11. Seer, Prof. Dr. Roman, Ruhr-Universität Bochum
12. Stähle, Klaus, Rechtsanwalt Kanzlei Stähle
13. Stiftung Familienunternehmen
14. Vereinigung der Bayerischen Wirtschaft e. V., Dr. Benedikt Rüchardt
15. Warth & Klein Grant Thornton AG, Thomas R. Jorde
16. Wieland, Prof. Dr. Joachim, Universität Speyer.

Das Ergebnis der öffentlichen Anhörung ist in die Ausschussberatungen eingegangen. Das Protokoll einschließlich der eingereichten schriftlichen Stellungnahmen ist der Öffentlichkeit zugänglich.

IV. Stellungnahmen der mitberatenden Ausschüsse

Der **Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz** hat den Gesetzentwurf in seiner 104. Sitzung am 22. Juni 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Haushaltsausschuss** hat den Gesetzentwurf in seiner 78. Sitzung am 22. Juni 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Ausschuss für Wirtschaft und Energie** hat den Gesetzentwurf in seiner 81. Sitzung am 22. Juni 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN bei Enthaltung einer Stimme der Fraktion der SPD Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft** hat den Gesetzentwurf in seiner 59 Sitzung am 22. Juni 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Ausschuss für Tourismus** hat den Gesetzentwurf in seiner 56. Sitzung am 22. Juni 2016 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs in geänderter Fassung.

Der **Parlamentarische Beirat für nachhaltige Entwicklung** hat sich am 10. September 2015 mit dem Gesetzentwurf gutachtlich befasst und festgestellt, dass eine Nachhaltigkeitsprüfung nicht erforderlich sei. Eine Nachhaltigkeitsrelevanz des Gesetzentwurfs sei gegeben. Der Bezug zur nationalen Nachhaltigkeitsstrategie ergebe sich hinsichtlich des Indikators 6 (Staatsverschuldung – Haushalt konsolidieren und Generationengerechtigkeit schaffen). Durch das Vorhaben würden die gesetzlichen Regelungen im Falle von Erbschaft und Schenkung neu gestaltet und an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts angepasst. Das Gesetz sichere das Steueraufkommen des Gesamtstaates und leiste dadurch einen Beitrag zur Haushaltskonsolidierung. Die Darstellung der Nachhaltigkeitsprüfung sei plausibel.

V. Beratungsverlauf und Beratungsergebnisse im federführenden Ausschuss

Der Finanzausschuss hat den Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/5923, 18/6279 in seiner 53. Sitzung am 30. September 2015 erstmalig beraten und die Durchführung einer öffentlichen Anhörung beschlossen. Nach Durchführung der Anhörung am 12. Oktober 2015 hat der Finanzausschuss die Beratung des Gesetzentwurfs in seiner 56. Sitzung am 14. Oktober 2015 sowie in seiner 58. Sitzung am 4. November 2015 fortgesetzt und in seiner 83. Sitzung am 22. Juni 2016 abgeschlossen.

Der **Finanzausschuss** empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und SPD gegen die Stimmen der Fraktionen DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs auf Drucksachen 18/5923, 18/6279 in geänderter Fassung.

Die **Fraktion der CDU/CSU** erinnerte daran, dass der Beratungsprozess zu diesem Gesetzgebungsverfahren sich länger als ein Jahr hingezogen habe. Das Urteil des Bundesverfassungsgerichts habe die Diskussion angeleitet. Der Gesetzgeber erfülle selbstverständlich die Vorgaben des höchsten deutschen Gerichtes. Das Bundesverfassungsgericht habe zwar einzelne Änderungen am Erbschafts- und Schenkungssteuerecht angemahnt, habe aber dennoch grundsätzlich die Möglichkeit einer Verschonung von bis zu 100 Prozent des Vermögens eingeräumt, wenn kleinere und mittlere Unternehmen bestimmte Voraussetzungen erfüllen würden. Die Maxime im Gesetzgebungsprozess sei für die Fraktion der CDU/CSU gewesen, die einmalige Struktur der Familienunternehmen in

Deutschland, für die man im Ausland Anerkennung erfahre, zu erhalten. Der Schutz von Arbeitsplätzen und Standorten werde mit dem neuen Erbschafts- und Schenkungsteuerrecht weiter gewährleistet sein. Nicht ein einziges Unternehmen bzw. nicht ein einziger Unternehmer sollte wegen der Erbschaftsteuer Deutschland ins erbschaftsteuerfreie Ausland verlassen müssen.

Man habe sich mit dem Koalitionspartner auf den nun vorliegenden Kompromiss verständigt. Es seien gute Lösungen für kleine und mittlere Unternehmen gefunden worden, gleichzeitig sei klar, dass Erben von großen Unternehmen mit der vom Bundesverfassungsgericht angemahnten Bedürfnisprüfung ebenfalls ihr Unternehmen weiterführen könnten, auch wenn keine finanziellen Mittel vorhanden seien, um die Erbschaftsteuer zu bezahlen.

Die **Fraktion der SPD** legte dar, dass im Rahmen der gegebenen Möglichkeiten ein guter Gesetzesvorschlag gelungen sei. Der Rahmen der Möglichkeiten sei einerseits durch die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichtes und andererseits durch die Notwendigkeit zur Einigung mit dem Koalitionspartner beschränkt gewesen. Die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichtes seien teilweise unspezifisch, z. B. bei der Definition des Begriffs „Kleinunternehmen“. Der Beratungsprozess mit CDU und CSU sei dazu nicht einfach gewesen, z. B. bei der Frage, inwieweit Unternehmen Aufgrund der Pflicht zur Zahlung von Erbschaftsteuer in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten könnten.

Es sei kein Geheimnis, dass die Fraktion der SPD überzeugt sei, dass es langfristig einer höheren Besteuerung von Erbschaften bedürfe, um die gesellschaftliche Stabilität aufrechtzuerhalten. Man könne in anderen Ländern beobachten, welche Folgen es habe, wenn die Vermögensverteilung in einer Volkswirtschaft immer ungleicher werde. Die Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen werde sich vor diesem Hintergrund in Zukunft anpassen müssen. Politische Kompromisse würden aber darin liegen, dass man einen Schritt in die richtige Richtung unternehme und das sei mit dem vorliegenden Gesetzentwurf gelungen.

Die **Fraktion DIE LINKE.** betonte, laut OECD sei in keinem anderen Land das Vermögen so ungleich verteilt wie in Deutschland. Die Ungleichverteilung nehme zudem seit Jahren zu. Nach einer aktuellen Studie des DIW gehöre dem reichsten Prozent der Bevölkerung mittlerweile ein Drittel des gesamten Nettovermögens, während die ärmsten 50 Prozent lediglich über 2,5 Prozent verfügen würden.

Eine progressive Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen könnte zumindest die Übertragung dieser Ungleichheit auf die folgenden Generationen verhindern. In der Bayerischen Verfassung stehe ausdrücklich: „Die Erbschaftsteuer dient auch dem Zweck, die Anhäufung von Riesenvermögen in den Händen Einzelner zu verhindern.“

Aber das Umverteilungspotenzial der Erbschaftsteuer bleibe in Deutschland ungenutzt. Mit der Erwerbshöhe steige der steuerbefreite Anteil und sinke die Steuerbelastung. So seien im Zeitraum 2011 bis 2014 95 Prozent der Erwerbe über 20 Mio. EUR steuerbefreit gewesen – deren effektive Steuerbelastung liege daher nur bei 1,7 Prozent. Ursache seien die Steuerbefreiungen für Unternehmensvermögen.

An der regressiven Wirkung der deutschen Erbschaftsteuer ändere der von der Koalition komplett überschriebene Gesetzentwurf grundsätzlich nichts. Bei den Steuerbefreiungen für Unternehmensvermögen erfolge in der Tat nur ein „minimalinvasiver Eingriff“, um es mit den Worten des Bundesfinanzministers Dr. Wolfgang Schäuble auszudrücken.

Zwar bedürften Erwerbe von Unternehmensvermögen, die über 90 Mio. EUR liegen, künftig einer Bedürfnisprüfung, um in den Genuss eines Steuererlasses zu kommen. Wobei die 90-Mio.-EUR-Grenze auch nur dann gelte, wenn es sich nicht um ein Familienunternehmen handele. Für diese habe die Koalition einen großzügigen Bewertungsabschlag von bis zu 30 Prozent vorgesehen. Der Bewertungsabschlag sei nach oben unbegrenzt und werde unabhängig von der steuerlichen Behandlung des verbleibenden Rests vorgenommen. Damit auch möglichst viele Erwerbe von Familienunternehmen in den Genuss dieses Steuerprivilegs kommen würden, habe die Koalition die im ursprünglichen Gesetzentwurf vorgesehenen Bedingungen dafür massiv aufgeweicht.

Aber auch eine Bedürfnisprüfung sei gestaltbar, z. B. durch Aufteilung in Schenkungen ab frühestem Kindesalter und/oder die weitgehende Überführung von Privatvermögen in begünstigtes Unternehmensvermögen. Letzteres sei möglich, da die Koalition für das an sich schädliche Verwaltungsvermögen zahlreiche Ausnahmenregeln vorgesehen habe. Originär nicht begünstigte Finanzmittel würden weiterhin durch die vorrangige Verrechnung mit Schulden begünstigt. Den „Freibetrag“ für Finanzmittel habe die Koalition zwar von 20 Prozent auf 15 Prozent

des Unternehmenswertes herabgesenkt. Aber dafür werde für das Verwaltungsvermögen ein neuer 10-prozentiger Freibetrag eingeführt.

Zudem steige mit der Höhe sowohl des erworbenen als auch des bereits vorhandenen Vermögens der Anteil des begünstigten Unternehmensvermögens – wie das bereits genannte Beispiel der 95-prozentigen Befreiung von Erwerben über 20 Mio. EUR im Zeitraum 2011 bis 2014 zeige. Mit steigender Vermögenshöhe werde infolge des sich verringernden Anteils des Restvermögens ein Steuererlass in Folge einer Bedürfnisprüfung wahrscheinlicher. Und vom Restvermögen werde sowieso nur die Hälfte für die Bedürfnisprüfung berücksichtigt. Daher werde es auch in Zukunft erhebliche Steuerbefreiungen für Großerwerbe geben.

Darüber hinaus hegte die Fraktion DIE LINKE. massive Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des von der Koalition überschriebenen Gesetzentwurfs.

Ein Beispiel hierzu: Die Anhebung der maximal zulässigen Beschäftigungszahl für die Ausnahme von der Lohnsummenregelung von 3 Beschäftigten im ursprünglichen Gesetzentwurf auf nunmehr 5 Beschäftige habe zur Folge, dass in jedem Berechnungsfall über 70 Prozent der Betriebe ausgenommen würden. Das Bundesverfassungsgericht habe in seinem Urteil vorgegeben, dass die Freistellung von der Lohnsummenpflicht „auf eine relativ kleine Gruppe von Betriebsübergängen“ zu begrenzen sei. Eine Gruppe von über 70 Prozent stelle keine relativ kleine Gruppe dar. Die Vorgabe des Bundesverfassungsgerichtes werde nicht erfüllt.

Darüber hinaus schaffe die nicht definierte Investitionsrücklage Gestaltungsmöglichkeiten. Die vielen Ausnahmen in der vorgesehenen Regelung würden garantieren, dass viele Steuerberater damit ein gutes Geschäft machen würden.

Die **Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN** begründete ihre Ablehnung des vorliegenden Gesetzentwurfs und seiner Änderungen zunächst mit der Verfassungswidrigkeit der vorgelegten Regelung. Erstens würde Betriebsvermögen bei der Bewertung bessergestellt. Eine Begünstigung auf Ebene der Bewertung sei laut Bundesverfassungsgericht unzulässig. Zweitens würde das so genannte Abschmelzmodell zu einer Begünstigung von Betriebsvermögen bis knapp unter 90 Mio. Euro führen, ohne dass eine Bedürfnisprüfung erfolge. Drittens stelle die voraussetzungslose und zinslose Stundung der Erbschaftsteuer für den Zeitraum von zehn Jahren ebenfalls eine nicht begründbare Besserstellung von Betriebsvermögen dar. Dies sei bei der bestehenden Stundungsmöglichkeit anders. Hinzu komme die Neufestlegung des Kapitalisierungsfaktors beim vereinfachten Ertragswertverfahren. Außerdem würden alle Vergünstigungen kumulativ wirken. Man sei der Überzeugung, dass aus diesen Gründen die vorgelegte Regelung verfassungswidrig sei.

Ein weiterer Grund für die Ablehnung der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN sei, dass durch den Weiterbestand der Vergünstigungen für Erben großer Unternehmen eine Chance vertan worden sei, mehr Gerechtigkeit zu schaffen. Mit der vorgesehenen Regelung würden Erben hoher Vermögen auch in Zukunft proportional weniger Erbschaftsteuer zahlen als Erben aus der Mittelschicht. Hier wäre eine Korrektur notwendig gewesen.

Schließlich sei die vorgelegte Regelung extrem komplex und gestaltungsanfällig. Dies mache sie nicht nur schwer verständlich, sondern dies sei auch ein weiterer Grund für ihre Verfassungswidrigkeit. Das Bundesverfassungsgericht habe dargelegt, dass eine hohe Gestaltungsanfälligkeit per se den Tatbestand der Verfassungswidrigkeit erfülle.

Vom Ausschuss angenommener Änderungsantrag

Die vom Ausschuss angenommenen Änderungen am Gesetzentwurf sind aus der Zusammenstellung in der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses ersichtlich. Die Begründungen der Änderungen finden sich in diesem Bericht unter „B. Besonderer Teil“. Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD brachten einen Änderungsantrag ein.

Voten der Fraktionen:

Änderungsantrag der Koalitionsfraktionen (Zu Artikel 1 (§§ 13a bis 13c, § 19a Absatz 2, § 28 Absatz 2 bis 4, § 28a Absatz 1, 2, 4, 6, 7 bis 9 ErbStG), Artikel 2 neu (§ 203 Absatz 2 Satz 2 neu BewG und § 205 Absatz 11 neu BewG) und Artikel 3 (Inkrafttreten))

Zustimmung:	CDU/CSU, SPD
Ablehnung:	DIE LINKE., BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN
Enthaltung:	-

Petitionen

Der Petitionsausschuss hatte dem Finanzausschuss neun Bürgereingaben übermittelt.

1. Mit der am 12. Oktober 2015 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)229) wird gefordert, dass anstelle der Belastung eines Erbens eines Betriebes mit Erbschaftsteuer ein Teil der Firmengewinne in Form einer Mitarbeiterbeteiligung den Mitarbeitern zugute kommen soll.
2. Mit der am 26. November 2015 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)248) soll erreicht werden, dass für höhere Erbschaften, die in Unternehmen gebunden sind, die Zahlung der Erbschaftsteuer gestundet wird.
3. Mit der am 16. Dezember 2015 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)260) wird gefordert, dass die Begleichung von Erbschaftsteuern auf Betriebsvermögen in Form einer stillen Beteiligung am Betrieb auf Antrag der Erben zulässig ist.
4. Mit der am 17. Dezember 2015 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)263) wird die Abschaffung der Erbschaftsteuer für Unternehmen gefordert.
5. Mit der am 25. Februar 2016 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)277) wird die Abschaffung der Erbschaftsteuer gefordert.
6. Mit der am 25. Februar 2016 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)278) wird gefordert, die Steuersätze bei der Erbschaftsteuer auf ein einheitliches Maß von 10% zu reduzieren.
7. Mit der am 8. April 2016 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)295) macht der Petent Vorschläge zur Neuregelung der Erbschaft- und Schenkungbesteuerung.
8. Mit der am 12. April 2016 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)297) wird gefordert, im Zuge der Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes auch die Bewertungsverfahren nach dem Bewertungsgesetz so anzupassen, dass Erben von Grundvermögen nicht zur Veräußerung des Grundbesitzes gezwungen werden.
9. Mit der am 27. Mai 2016 eingereichten Petition (Ausschussdrucksache 18(7)317) wird die erbschafts und schenkungsteuerrechtliche Ungleichbehandlung von Privatvermögen und betrieblichen Vermögen beklagt.

Nach § 109 der Geschäftsordnung hat der Petitionsausschuss den federführenden Finanzausschuss zur Stellungnahme zu den Anliegen aufgefordert. Der Finanzausschuss hat die Petitionen in seine Beratungen einbezogen. Zu Verlauf und Gegenstand der Ausschussberatungen wird auf den vorstehenden Bericht verwiesen.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)

Zu Nummer 3 (§ 13a)

Allgemein

Statische Verweise auf andere Gesetze wurden auf den neuesten Stand gebracht und Verweise aufgrund des geänderten § 13b angepasst.

Zu Absatz 1

Das in § 13b ErbStG näher umschriebene begünstigte Vermögen wird vermindert um einen Verschonungsabschlag von 85 Prozent. Das bedeutet, dass 15 Prozent des begünstigten Vermögens bei der Regelverschonung besteuert werden. Die im Regierungsentwurf bisher in Absatz 9 geregelte Prüfschwelle von 26 Millionen Euro, wird inhaltlich unverändert in den Absatz 1 einbezogen.

Die im Regierungsentwurf vorgesehene erhöhte Prüfschwelle von 52 Millionen Euro entfällt, weil bestehende Verfügungsbeschränkungen in Gesellschaftsverträgen oder Satzungen in Form einer besonderen Steuerbefreiung berücksichtigt werden sollen (vgl. Begründung zu Absatz 9).

Zu Absatz 2

[wie Regierungsentwurf]

Zu Absatz 3

Nach § 13a Absatz 3 Satz 3 Nummer 2 erfolgt abweichend vom Regierungsentwurf die Freistellung von der Einhaltung der Mindestlohnsumme bei Betrieben mit nicht mehr als fünf statt drei Beschäftigten. Dabei wird berücksichtigt, dass bei bis zu fünf Beschäftigten das Bedürfnis einer Freistellung von der Lohnsummenregelung besonders groß ist. Bereits der nur schwer kalkulierbare Wegfall eines Beschäftigten führt bei gleichen Lohnverhältnissen zum Wegfall eines Fünftels der Lohnsumme und macht die Einhaltung der Mindestlohnsumme nahezu unmöglich. Außerdem hat wegen der geringen Bezugsgröße ein Unterschreiten der Mindestlohnsumme wesentlich größere steuerrechtliche Auswirkung als bei Betrieben mit einer größeren Zahl von Beschäftigten. Je geringer die Anzahl der Beschäftigten ist, desto mehr gerät auch die Tätigkeit des Unternehmers selbst in den Vordergrund, die dann durch eine Nachbesteuerung wegen Nichteinhaltung der Lohnsummenregel neben den verbleibenden Arbeitsplätzen gefährdet werden könnte.

Wie der Regierungsentwurf selbst annimmt, wird ein Großteil der kleineren Betriebe nicht übertragen, die in der Statistik des Statistischen Bundesamts, die auch der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zugrunde liegt, aufgeführt werden. Dieser Anteil liegt nach Einschätzung des Gesetzgebers wesentlich höher als vom Regierungsentwurf angenommen, sodass sich die Freistellung von Betrieben mit bis zu fünf Beschäftigten von dem Erfordernis der Einhaltung der Mindestlohnsumme auf eine relativ geringe Anzahl an Betriebsübergängen beschränkt.

Die Änderung in § 13a Absatz 3 Satz 4 Nummer 1 ist eine Folgeänderung, die sich aus der Änderung des § 13a Absatz 3 Satz 3 Nummer 2 ergibt.

Aus Gründen einer besseren Übersicht wird Satz 7 redaktionell neu gefasst. Dabei entsprechen die Nummern 1 bis 4 inhaltlich der bisherigen Regelung. Nummer 5 ergänzt die Lohnsummenregelung um eine Ausnahme für Saisonarbeiter. Sie bleiben wie nach bisherigem Recht sowohl bei der Anzahl der Beschäftigten eines Betriebs sowie bei der Ermittlung der Lohnsummen unberücksichtigt.

Zu Absatz 4

[wie Regierungsentwurf]

Zu den Absätzen 5 und 6

[redaktionelle Änderungen]

Zu Absatz 7

[wie Regierungsentwurf]

Zu Absatz 8

[redaktionelle Änderungen]

Zu Absatz 9

Die bisher im Regierungsentwurf in Absatz 9 Satz 1 bis 4 geregelte Prüfschwelle von 26 Millionen Euro wird in den Absatz 1 integriert (vgl. Begründung zu Absatz 1).

Die bisher im Regierungsentwurf vorgesehene erhöhte Prüfschwelle von 52 Millionen Euro wird durch eine besondere Steuerbefreiung ersetzt, wenn gesellschaftsvertragliche oder satzungsmäßige Ausschüttungs- und Entnahmerestriktionen, Verfügungsbeschränkungen und Abfindungsregelungen bestehen. Solche Verfügungsbeschränkungen können sich nach § 9 Absatz 3 des Bewertungsgesetzes als in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründete persönliche Verhältnisse nicht auf den gemeinen Wert auswirken. Sie sollen im Rahmen einer besonderen Steuerbefreiung auf der Ebene der Steuerfestsetzung berücksichtigt werden.

Die Unternehmensführung bei familiengeführten Unternehmen ist typischerweise auf die langfristige Sicherung und Fortführung des Unternehmens ausgerichtet. Dies schließt häufig einen freien Handel der Gesellschaftsanteile aus. Vor allem bei großen familiengeführten Unternehmen sind gesellschaftsvertragliche Entnahme-, Verfügungs- und Abfindungsbeschränkungen vorzufinden. Durch die gesellschaftsvertraglichen Beschränkungen erhöht sich das Verschonungsbedürfnis der Erwerber begünstigungsfähigen Vermögens, dem durch eine besondere Steuerbefreiung Rechnung getragen wird. Die langfristig bestehenden gesellschaftsvertraglichen Beschränkungen führen dazu, dass der objektive gemeine Wert der erworbenen Gesellschaftsanteile aus subjektiver Sicht des Erwerbers wirtschaftlich nicht verfügbar ist. Die Steuerbefreiung soll bei kumulativem Vorliegen von Entnahme-, Abfindungs- und Verfügungsbeschränkungen dem erhöhten Bedürfnis für eine Verschonung unbürokratisch nachkommen. Dabei müssen kumulativ folgende Beschränkungen vorliegen:

– Die Entnahme oder Ausschüttung des Gewinns ist begrenzt.
– Verfügungen über die Beteiligung an einer Personengesellschaft oder den Anteil an einer Kapitalgesellschaft sind nur zugunsten von Mitgesellschaftern, von Angehörigen im Sinne des § 15 der Abgabenordnung oder von einer Familienstiftung zulässig.
– Für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft ist eine Abfindung vorgesehen, die unter dem gemeinen Wert der Beteiligung an der Personengesellschaft oder des Anteils an der Kapitalgesellschaft liegt.

Die Höhe des Abschlags entspricht der im Gesellschaftsvertrag oder in der Satzung tatsächlich bestimmten prozentualen Minderung der Abfindung gegenüber dem gemeinen Wert und darf 30 Prozent nicht übersteigen. Im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zur Wirksamkeit der Höhe einer Abfindung unter dem gemeinen Wert ist der Abschlag auf höchstens 30 Prozent des gemeinen Werts zu begrenzen. Der Erwerber trägt die objektive Feststellungslast hinsichtlich des Umfangs, in dem die gesellschaftsvertraglich oder satzungsmäßig festgelegte Abfindung den gemeinen Wert der Beteiligung oder des Anteils unterschreitet.

Nur wenn solche gesellschaftsvertraglichen oder satzungsmäßigen Beschränkungen über einen längeren Zeitraum bestehen, ist ein Bedürfnis für eine Steuerbefreiung anzuerkennen. Um Gestaltungen zu vermeiden, müssen auch im Fall einer Steuerbefreiung die gesellschaftsvertraglichen oder satzungsmäßigen Beschränkungen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen und sowohl einige Zeit vor als auch nach der Übertragung ununterbrochen vorliegen. Hierfür wird ein Zeitraum von zwei Jahren vor und 20 Jahren nach dem Zeitpunkt der Steuerentstehung (§ 9 ErbStG) als ausreichend angesehen. Nur so kann sichergestellt werden, dass der objektive gemeine Wert des begünstigten Vermögens tatsächlich nicht vom Erwerber wirtschaftlich verwirklicht werden kann.

Die Steuerbefreiung ist stets vor der Anwendung des zur Wahl stehenden Verschonungsregimes nach § 13a Absatz 1 oder Absatz 10, § 13c und § 28a in Ansatz zu bringen.

Zu Absatz 10

[redaktionelle Änderungen]

Zu Absatz 11

[wie Regierungsentwurf]

Zu Nummer 4 (§ 13b)

Allgemein

Nach § 13b Absatz 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (ErbStG-E; Bundesratsdrucksache 353/15) gehören zum begünstigten Vermögen alle Teile des begünstigungsfähigen Vermögens eines Betriebs, die im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer jeweils überwiegend einer Tätigkeit im Sinne des § 13 Absatz 1 i. V. m. Absatz 2 Nummer 1, § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 i. V. m. Absatz 2 oder § 18 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nach ihrem Hauptzweck dienen. Nicht dem Hauptzweck dienen diejenigen Teile des begünstigungsfähigen Vermögens, die aus dem Betriebsvermögen herausgelöst werden können, ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen. Der Hauptzweckansatz lehnt sich an das betriebswirtschaftliche Bewertungskonzept im Sinne des § 200 Absatz 2 des Bewertungsgesetzes an, wonach betriebsnotwendiges und nicht betriebsnotwendiges Vermögen bereits auf Ebene der Bewertung abzugrenzen sind.

Die Länder haben sich im Bundesrat mehrheitlich dafür ausgesprochen, die Abgrenzung des begünstigten vom nicht begünstigten Vermögen wie im geltenden Recht über einen Verwaltungsvermögenskatalog vorzunehmen (vgl. Nummer 5 der Bundesratsdrucksache 353/15 [Beschluss]). Dem Anliegen der Länder soll entsprochen werden. Die Abgrenzung des begünstigten vom nicht begünstigten Vermögen soll weiterhin anhand eines Verwaltungsvermögenskatalogs wie im geltenden Recht vorgenommen werden. Das Verwaltungsvermögenskonzept ist als solches vom Bundesverfassungsgericht nicht beanstandet worden. Verfassungsrechtliche Bedenken bestehen gegen eine Abgrenzung anhand eines enumerativen Verwaltungsvermögenskatalog daher nicht. Dem Gesetzentwurf werden deshalb im weiteren Verfahren der Vorschlag des Bundesrats (Nummer 5 der Bundesratsdrucksache 353/15 [Beschluss]) und folgende Erwägungen zu Grunde gelegt:

1. Die verfassungsrechtlich beanstandete Verwaltungsvermögensquote von 50 Prozent bei der Regelverschonung (sog. Alles-oder-Nichts-Prinzip) wird ersatzlos gestrichen. Nunmehr wird der nach anteiligem Abzug von Schulden und pauschalem Abzug von unschädlichem Verwaltungsvermögen verbleibende Nettowert des Verwaltungsvermögens (Nettoverwaltungsvermögen) besteuert. Bei der Zuordnung von Schulden werden allerdings – weitgehender als im Entwurf der Bundesregierung – Missbrauchsgestaltungen z. B. über kurzfristige Einlagen jungen Verwaltungsvermögens und nicht betrieblich bedingte Schuldenaufnahmen eingedämmt.

2. Vermögensgegenstände, die ausschließlich und dauerhaft der Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen dienen (insbesondere CTA-Strukturen), werden aus dem Verwaltungsvermögenskatalog vorab ausgenommen.

3. Das begünstigte Vermögen wird in mehrstufigen Gesellschaftsstrukturen über eine konsolidierte Verbundbetrachtung ermittelt. Damit sind die vom Bundesverfassungsgericht gerügten Gestaltungen durch sog. Kaskadeneffekte zukünftig ausgeschlossen. Im Vergleich zum Entwurf der Bundesregierung werden wirtschaftlich nicht belastende Schulden von der Konsolidierung und der Verrechnung mit Verwaltungsvermögen ausgenommen.

4. Die mit Artikel 30 des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes (AmtshilfeRLUmsG) vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) eingeführte Regelung zu „Cash-Gesellschaften“ wird in die angepasste Struktur aufgenommen.

5. Der Katalog des Verwaltungsvermögens wird in einigen Bereichen aktualisiert und eine weitere Rückausnahme bei der Überlassung von Grundstücken an Dritte aufgenommen.

6. Für im Besteuerungszeitpunkt vorliegendes Verwaltungsvermögen wird eine Investitionsklausel eingeführt.

7. Wie im Entwurf der Bundesregierung wird zur Kapitalstärkung ein Teil des originär nicht begünstigten Vermögens (wertmäßig in Höhe von 10 Prozent des begünstigten Nettovermögens) wie begünstigtes Vermögen behandelt. Die Regelung wird dem Verwaltungsvermögenskonzept angepasst.

Statische Verweise auf andere Gesetze werden auf den aktuellen Stand gebracht.

Im Einzelnen

Zu Absatz 1

Absatz 1 entspricht der bisherigen Rechtslage. Verweise auf andere Gesetze wurden konkretisiert.

Neben inländischem Betriebsvermögen ist auch entsprechendes Betriebsvermögen begünstigungsfähig, das einer Betriebstätte in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums dient. Nicht begünstigungsfähig ist der Erwerb ausländischen Betriebsvermögens in Drittstaaten. Hierzu gehört auch das Betriebsvermögen von Gewerbebetrieben, deren wirtschaftliche Einheit sich ausschließlich auf Drittstaaten erstreckt und das Vermögen einer in einem Drittstaat belegenen Betriebstätte eines inländischen Gewerbebetriebs, eines Betriebs in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums. Begünstigungsfähig ist dagegen ausländisches Betriebsvermögen in Drittstaaten, wenn es als Beteiligung an einer Personengesellschaft oder Anteile an einer Kapitalgesellschaft Teil einer wirtschaftlichen Einheit des Betriebsvermögens im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums ist.

Zu Absatz 2

Den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts folgend wird die typisierende Verwaltungsvermögensgrenze von 50 Prozent in Satz 1 des § 13b Absatz 2 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes bisheriger Fassung (ErbStG) aufgehoben. Damit wird zugleich die Möglichkeit sog. Kaskadengestaltungen beseitigt, die bisher eine mehrfache Ausnutzung der Wertgrenze von 50 Prozent möglich machte. Stattdessen wird zur Bestimmung des Anteils des nicht begünstigten Vermögens auf den um das unschädliche Verwaltungsvermögen (§ 13b Absatz 7) gekürzten Nettowert des Verwaltungsvermögens abgestellt. Schulden werden wie im bisherigen Recht im Rahmen des Finanzmitteltests (§ 13b Absatz 4 Nummer 5) in vollem Umfang saldiert und darüber hinaus quotal berücksichtigt (§ 13b Absatz 6). Die Form der Schuldenberücksichtigung entspricht grundsätzlich der des Regierungsentwurfs.

Satz 2 nimmt solches begünstigungsfähiges Vermögen von der Verschonung aus, das nahezu ausschließlich aus Verwaltungsvermögen besteht. Besteht betriebliches Vermögen oder das Vermögen einer Gesellschaft zu mindestens 90 Prozent aus Verwaltungsvermögen ist davon auszugehen, dass das gesamte betriebliche Vermögen nicht schutzwürdig ist. Mit der Ausnahme solcher Gesellschaften von der Verschonung werden Gestaltungsmöglichkeiten ausgeräumt, die nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Dezember 2014 – 1 BvL 21/12 – verfassungswidrig sein können.

Wären Gesellschaften mit einem ganz überwiegenden Teil an Verwaltungsvermögen begünstigt, könnten mittels einer geringfügigen land- und forstwirtschaftlichen, originär gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit, große Werte an Verwaltungsvermögen übertragen werden, für die gegebenenfalls eine Teilverschonung wie bei den Finanzmitteln in Höhe von 15 Prozent des gemeinen Werts des Betriebs beansprucht werden kann. Um diese Gestaltungsmöglichkeit auszuschließen wird dem Grunde nach begünstigungsfähiges Vermögen, das zu mindestens 90 Prozent aus Verwaltungsvermögen besteht wieder aus der Verschonung ausgenommen.

Hierbei wird der Wert des Verwaltungsvermögens zugrunde gelegt, welcher sich vor der Anwendung des Absatzes 3 Satz 1 ergibt, soweit das Verwaltungsvermögen nicht ausschließlich und dauerhaft der Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen dient und dem Zugriff aller übrigen nicht aus den Altersversorgungsverpflichtungen unmittelbar berechtigten Gläubiger entzogen ist. Dabei sind nur solche Altersvorsorgeverpflichtungen ausgenommen, die durch Treuhandverhältnisse abgesichert sind. Des Weiteren ist das Verwaltungsvermögen vor der Verrechnung der Finanzmittel mit den Schulden und der Kürzung um den Freibetrag nach Absatz 4 Nummer 5, vor der quotalen Schuldenverrechnung mit dem Verwaltungsvermögen nach Absatz 6 und vor dem Ansatz von unschädlichem Verwaltungsvermögen von zehn Prozent nach Absatz 7 zugrunde zu legen.

Zu Absatz 3

Die Regelung in Absatz 3 berücksichtigt Altersversorgungsverpflichtungen und zur Erfüllung dieser angeschaffte Vermögensgegenstände entsprechend ihres vorgegebenen Verwendungszwecks und nimmt insbesondere die Vermögensgegenstände aus dem Verwaltungsvermögenskatalog aus. Nach Absatz 3 Satz 1 gehören Teile des begünstigungsfähigen Vermögens, die ausschließlich und dauerhaft der Erfüllung von Schulden aus Altersversor-

gungsverpflichtungen dienen und dem Zugriff aller übrigen nicht aus den Altersversorgungsverpflichtungen unmittelbar berechtigten Gläubiger entzogen sind, nicht zum Verwaltungsvermögen im Sinne des Absatzes 4 Nummer 1 bis 5. Die Regelung lehnt sich an § 246 Absatz 2 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs an. Damit sollen insbesondere CTA-Strukturen (Contractual Trust Arrangement) von der Besteuerung ausgenommen werden. Bei den CTA-Strukturen handelt es sich um ein Modell der betrieblichen Altersvorsorge, bei dem das Unternehmen die Pensionszahlungen und Pensionsforderungen aus der eigenen Bilanz wirtschaftlich ausgliedern, indem es diese auf eine Treuhandgesellschaft überträgt. Das für die Altersversorgungsverpflichtungen vorgesehene Vermögen ist dem Zugriff des Erwerbers und anderer Gläubiger entzogen. Es ist daher gerechtfertigt dieses Vermögen aus der Besteuerung vollständig auszunehmen. Die für die Altersversorgungsverpflichtungen vorgesehenen Vermögensgegenstände sind hierzu, wie es auch in einer Handelsbilanz geschieht, mit den Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen zu verrechnen. Um eine doppelte Berücksichtigung der für die Altersversorgung vorgehaltenen Finanzmittel und der verrechneten Schulden auszuschließen, bleiben diese beim Finanzmitteltest und bei der quotalen Schuldenverrechnung unberücksichtigt. Besteht ein Überhang an Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen werden diese beim Finanzmitteltest und der quotalen Schuldenverrechnung berücksichtigt.

Zu Absatz 4

Im Unterschied zum Regierungsentwurf erfolgt die Abgrenzung des begünstigten vom nicht begünstigten Vermögen wie im bisherigen Recht anhand eines Verwaltungsvermögenskatalogs. Der geltende Katalog des Verwaltungsvermögens wird mit folgender Maßgabe fortgeführt:

– Nummer 1 der bisherigen Gesetzesfassung wird weitgehend übernommen, insbesondere bleibt die Rückausnahme für an Dritte überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten bestehen, wenn der Hauptzweck des überlassenden Betriebs in der Vermietung von Wohnungen besteht, dessen Erfüllung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfordert. Liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, geht die Vermietung von Wohnungen über eine reine Vermögenverwaltung hinaus. In diesen Fällen ist davon auszugehen, dass damit eine originär gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird. Durch die Ausnahme großer Wohnungsvermietungsunternehmen von der Besteuerung mit Erbschaft- und Schenkungsteuer soll eine Veräußerung dieser Unternehmen zur Zahlung der Erbschaft- und Schenkungsteuer vermieden werden. Eine Veräußerung großer Bestände von Wohnungen könnte den angespannten Wohnungsmarkt weiter negativ beeinflussen und zu Mietsteigerungen bei den veräußerten Wohnungen führen. Der Erhalt von bezahlbarem Wohnraum rechtfertigt als besonderer Gemeinwohlgrund eine Rückausnahme für Wohnungsvermietungsunternehmen, deren Hauptzweck in der Vermietung von Wohnungen besteht und dessen Erfüllung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfordert.

  An wenigen Stellen (Nummer 1 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb und Buchstabe c) wird Absatz 4 Nummer 1 im Vergleich zum derzeitigen Recht redaktionell geändert und der nunmehr erfolgenden Besteuerung des Verwaltungsvermögens angepasst. In Buchstabe e wird eine neue Rückausnahme für die Überlassung von Grundstücken, Grundstücksteilen, grundstücksgleichen Rechten und Bauten an Dritten eingeführt. Sind diese Grundstücke zu dem Zweck überlassen worden, damit eigene Erzeugnisse des erworbenen Betriebs dort abgesetzt werden, stellt die Überlassung keine typische Vermögensverwaltung dar. Ein Beispiel hierfür sind Brauereigaststätten, die an Dritte bei gleichzeitigem Abschluss eines Bierlieferungsvertrags verpachtet werden und in denen vorrangig das von der Brauerei hergestellte Bier ausgeschenkt wird. Viele Brauereien setzen einen großen Teil ihrer Produkte über die verpachteten Gaststätten ab. Die Erzielung der Pachteinnahmen steht somit nicht im Vordergrund des Vertragswerks. Die Verpachtung ist Bestandteil der insgesamt originär gewerblichen Tätigkeit der Brauerei. Das Gleiche gilt für die Verpachtung von Tankstellen durch Mineralölunternehmen. In den genannten Fällen ist es sachgerecht, den Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten nicht dem Verwaltungsvermögen zuzuordnen.

– Nummer 2 entspricht der derzeitigen Gesetzeslage in § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 ErbStG. Es werden lediglich die Verweise auf andere Gesetze aktualisiert.

– § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 3 ErbStG der bisherigen Gesetzesfassung wird gestrichen, da die bisher hiervon erfassten Beteiligungen in die konsolidierte Nettobetrachtung nach Absatz 9 einbezogen werden.

- Die Rückausnahme in § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 5 ErbStG der derzeitigen Gesetzesfassung für Kunstgegenstände etc. wird – ergänzt um den Begriff „Herstellung“ – und im Übrigen unverändert zum bisherigen Recht in Nummer 3 aufgenommen.
- Nummer 4 entspricht der derzeitigen Gesetzeslage in § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 ErbStG. Es werden lediglich die Verweise auf andere Gesetze aktualisiert.
- Die mit dem AmtshilfeRLUmsG vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) eingeführte Regelung zur Eindämmung der sogenannten Cash-Gesellschaften in § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4a ErbStG wird mit redaktionellen Änderungen und Aktualisierung der Verweise auf andere Gesetze in der neuen Nummer 5 übernommen. Für Finanzmittel wird wie bisher ein voller Schuldenabzug zugelassen. Als begünstigtes Vermögen sind Finanzmittel anzunehmen, die 15 Prozent des anzusetzenden Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft nicht übersteigt. Junge Finanzmittel werden vom Finanzmitteltest ausgenommen. Diese sind Verwaltungsvermögen und unterliegen stets der Besteuerung (vgl. § 13b Absatz 8).
- Die derzeitige Rückausnahme in § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4a Satz 3 ErbStG für Cash-Pooling-Gesellschaften von verbundenen Unternehmen kann wegen der konsolidierten Ermittlung des Verwaltungsvermögens entfallen (gegenläufige Bilanzpositionen „Finanzmittel“ und „Verbindlichkeiten“ werden konsolidiert).

Zu Absatz 5

In Absatz 5 wird eine Investitionsklausel für das nicht begünstigte Verwaltungsvermögen bei Erwerben von Todes wegen eingeführt, um Härtefälle im Zusammenhang mit der Stichtagsbesteuerung abzumildern.

Die Erbschaftsteuer ist eine im Zusammenhang mit dem Erbfall stehende Stichtagsteuer. Für die Steuerfestsetzung maßgeblich ist deshalb die Zusammensetzung und der Wert des übertragenen Vermögens in dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (Besteuerungszeitpunkt; §§ 9, 11 ErbStG). Dieses Vermögen unterliegt mit diesem Wert der Besteuerung. Verfügungen des Erwerbers über das erworbene Vermögen nach dem Besteuerungszeitpunkt beeinflussen die Höhe der entstandenen Erbschaft- oder Schenkungsteuer nicht. Sie vollziehen sich im eigenen Vermögen des Erwerbers. Das gilt unabhängig davon, ob sich der Bestand des Vermögens oder seine Zusammensetzung oder lediglich wertbestimmende Faktoren, z. B. die Verzinsung von Kapitalanlagen, ändern. Diese Grundsätze haben der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung (z. B. Urteil vom 27. November 1991 II R 12/89, BStBl 1992 II S. 298, und vom 2. März 2006 II R 57/04, BFH/NV S. 1480) und das Bundesverfassungsgericht (Beschluss vom 22. Juni 1995 2 BvR 552/91, BStBl II S. 671) bestätigt.

Die Einführung einer Investitionsklausel führt zu einer Ungleichbehandlung mit der Besteuerung sonstigen Vermögens, bei dem eine solche Investitionsmöglichkeit in begünstigtes Vermögen nicht möglich ist. Diese Ungleichbehandlung bedarf daher einer tragfähigen verfassungsrechtlichen Rechtfertigung.

Aufgrund des Stichtagsprinzips muss im Zeitpunkt der Besteuerung das die Beschäftigung erhaltende und deshalb verschonungswürdige betriebliche Vermögen vom verschonungsunwürdigen Vermögen abgegrenzt werden. Diese Abgrenzung kann in einer abstrakt-generellen Regelung vor allem in einem Verwaltungsvermögenskatalog nur mehr oder minder schematisch erfolgen. Diese schematische Abgrenzung führt dazu, dass Vermögen, das zwar formal dem Verwaltungsvermögen zugeordnet wird, dennoch bereits im Zeitpunkt der Besteuerung die im Betrieb angelegte Beschäftigung mit erhält, weil dieses Vermögen für eine zeitnahe Investition in begünstigtes Vermögen vorgesehen ist.

Der Rückschluss von der Investition auf den Erhalt der bestehenden Beschäftigung im Besteuerungszeitpunkt ist jedoch nur möglich, wenn die Investition relativ kurze Zeit nach dem Besteuerungszeitpunkt erfolgt. Eine rückwirkende Zuordnung des zunächst schematisch ermittelten Verwaltungsvermögens zum begünstigten Vermögen ist ausnahmsweise nur dann zu rechtfertigen, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer und der Investition nicht mehr als zwei Jahre liegen. Die Investition muss darüber hinaus im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer vom Erblasser als vorgefasster Entschluss bereits geplant gewesen sein und vom Erwerber lediglich noch vollzogen werden. Erfolgt die Investition zeitlich später oder war sie im Besteuerungszeitpunkt noch nicht geplant, kann nicht mehr darauf geschlossen werden, dass das Vermögen bereits im Besteuerungszeitpunkt arbeitsplatzerhaltend war. Das Vermögen würde sich nicht von dem privaten Vermögen unterscheiden, das irgendwann nach dem Besteuerungszeitpunkt in Vermögen investiert wird, das einer Beschäftigung zugute kommt.

Finanzmittel, insbesondere Bankguthaben, werden nicht nur zur Anschaffung neuer Vermögensgegenstände benötigt, sondern auch zur Zahlung der Löhne der Beschäftigten. Wird ein aufgrund wiederkehrender saisonaler Schwankungen erhöhter Bestand an Finanzmitteln dazu verwendet die laufenden Löhne in Phasen geringer Einnahmen zu zahlen, werden diese Finanzmittel rückwirkend nicht dem Verwaltungsvermögen zugeordnet. Diese Ausgaben und damit die zunächst dem Verwaltungsvermögen zugeordneten Finanzmittel sichern die bestehende Beschäftigung und sind daher begünstigungswürdig.

Bei Schenkungen unter Lebenden sind Härtefälle aufgrund des Stichtagsprinzips bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer ausgeschlossen, da Schenkungen und deren Vollzug planbar sind. Die Investitionsklausel findet daher nur bei Erwerben von Todes wegen Anwendung.

Zu Absatz 6

Soweit die zum Betrieb gehörenden Schulden nicht bereits mit den zur Erfüllung von Altersversorgungsverpflichtungen dienenden Vermögensgegenständen verrechnet wurden (§ 13b Absatz 3) oder bei der Ermittlung der begünstigten Finanzmittel (§ 13b Absatz 4 Nummer 5) berücksichtigt worden sind, sieht Absatz 6 einen anteiligen Schuldenabzug vor. Hierbei sind die verbleibenden Schulden anteilig vom gemeinen Wert des nicht begünstigten Vermögens abzuziehen (Nettowert des Verwaltungsvermögens). Für Zwecke der anteiligen Schuldenermittlung ist ein Zuordnungsschlüssel maßgebend, der sich aus einer Berechnung auf Grundlage des gemeinen Werts des erworbenen betrieblichen Vermögens ergibt.

Die quotale Zuordnung entspricht vom Grundgedanken her dem Entwurf der Bundesregierung. Sie erlaubt es, das vom Bundesverfassungsgericht gerügte Alles-oder-Nichts-Prinzip mit der starren 50 Prozent-Grenze abzuschaffen.

Anders als im Entwurf der Bundesregierung wird die quotale Zuordnung allerdings nicht auf der Grundlage einer Einzelbewertung auch des produktiven begünstigten Vermögens, sondern über eine Berechnung auf Grundlage des gemeinen Werts des erworbenen betrieblichen Vermögens gewonnen. Hierzu wird dem gemeinen Wert des Betriebs der gemeine Wert der nach Anwendung des Absatzes 3 und des Absatzes 4 Nummer 5 (Finanzmitteltest) verbleibenden Schulden hinzugerechnet. Der sich so ergebende Wert wird ins Verhältnis zum gemeinen Wert des Verwaltungsvermögens gesetzt. Diese Quote wird dann auf die nach Anwendung des Absatzes 3 und des Absatzes 4 Nummer 5 (Finanzmitteltest) verbleibenden Schulden angewendet und mit dem gemeinen Wert des Verwaltungsvermögens verrechnet. Dies ergibt den Wert des Nettoverwaltungsvermögens. Der abweichende Berechnungsweg dient der Vereinfachung für Steuerpflichtige und Finanzverwaltung.

Zu Absatz 7

Wie im Regierungsentwurf wird ein Teil des nicht begünstigten Vermögens (Verwaltungsvermögen) wie begünstigtes Vermögen behandelt. Nahezu jeder Betrieb benötigt zur Gewährleistung seiner unternehmerischen Unabhängigkeit und seines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einen gewissen Umfang an Vermögen, das nicht unmittelbar der originären Betriebstätigkeit dient. Dieses Vermögen wird zur Kapitalstärkung und Sicherung der operativen Zwecke benötigt, insbesondere um einen Finanzierungspuffer im Betrieb vorzuhalten und flexibel in das Unternehmen investieren zu können. Aus diesem Grund soll typisierend und pauschalierend ein Teil des Nettowerts des Verwaltungsvermögens wie begünstigtes Vermögen behandelt und auch verschont werden (unschädliches Verwaltungsvermögen). Die Wertgrenze wird auf 10 Prozent des um den Nettowert des Verwaltungsvermögens gekürzten gemeinen Werts des Betriebsvermögens festgelegt. Diese Wertgrenze (10 Prozent-Quote) hat das Bundesverfassungsgericht in seinem Urteil vom 17. Dezember 2014 – 1 BvL 21/12 – nicht beanstandet. Bemessungsgrundlage für das unschädliche Verwaltungsvermögen ist folgerichtig der gemeine Wert des Betriebs abzüglich des Nettoverwaltungsvermögens, weil das für unschädlich gehaltene Verwaltungsvermögen dem originär der betrieblichen Tätigkeit dienenden Vermögen und nicht dem Verwaltungsvermögen zur Absicherung dient. Durch eine Anknüpfung an den gemeinen Wert des Betriebs abzüglich des Nettoverwaltungsvermögens werden auch Gestaltungen durch Einlage von Verwaltungsvermögen vermieden. Eine Anknüpfung an den gemeinen Wert des Betriebs ohne Abzug des Nettoverwaltungsvermögens würde es ermöglichen, durch Einlage von Verwaltungsvermögen den gemeinen Wert des Betriebs insgesamt zu erhöhen und damit einen höheren absoluten Anteil an Verwaltungsvermögen verschont zu erhalten. Bei der Berechnung des unschädlichen Verwaltungsvermögens bleiben junge Finanzmittel und solches Verwaltungsvermögen unberücksichtigt, das dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer weniger als zwei Jahre zuzurechnen war (junges Verwaltungsvermögen).

Zu Absatz 8

Zur Vermeidung von Gestaltungen regelt § 13b Absatz 8, dass von der quotalen Schuldensaldierung junges Verwaltungsvermögen sowie junge Finanzmittel ausgenommen sind. Die Einschränkung beim Schuldenabzug zielt auf die Vermeidung einer missbräuchlichen Einlage von Privatvermögen kurz vor dem Übertragungsvorgang ab, um vorhandene Schulden zur Verrechnung zu nutzen und so Privatvermögen erbschaft- und schenkungsteuerfrei zu übertragen.

Umgekehrt könnten Gestaltungen darauf abzielen, vorhandenes Verwaltungsvermögen durch die kurzfristige Generierung nicht betrieblich veranlasster oder wirtschaftlich nicht belastender Schulden zu neutralisieren (vgl. auch Begründung zu Absatz 9). Ihnen wird durch die Regelung in Absatz 8 Satz 2 entgegengewirkt. Um die Missbrauchsklausel zielgerichtet zu gestalten, wird dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit des Gegenbeweises einer nicht steuerinduzierten, sondern betrieblichen Veranlassung eingeräumt.

Zu Absatz 9

§ 13b Absatz 9 setzt die auch im Entwurf der Bundesregierung enthaltene Regelung zur Konsolidierung im Konzept des Verwaltungsvermögens um, enthält aber darüber hinausgehende Regelungen:

– Nach Absatz 9 Satz 3 werden Forderungen und Verbindlichkeiten verrechnet, soweit zwischen Gläubiger- und Schuldnerunternehmen Beteiligungsidentität besteht. Dabei könnte die Forderung unter Umständen auf einen geringeren Wert abgeschrieben sein, die zugehörige Verbindlichkeit wäre aber gleichwohl mit dem vollen Wert anzusetzen. Obwohl sich Forderung und Verbindlichkeit im Umfang der Beteiligungsidentität aufheben, ergäbe sich ohne die vorgesehene Sicherung unberechtigt eine rein rechnerische Wertminderung.

– Verbindlichkeiten werden nicht in die Konsolidierung einbezogen, soweit sie keine wirtschaftliche Belastung darstellen. Dies ist z. B. der Fall, wenn eine bilanziell überschuldete Gesellschaft nur deshalb nicht Insolvenz beantragen muss, weil der Gläubiger den Rangrücktritt erklärt hat. Aus parallelen Fragestellungen der Ertragsteuer sind Gestaltungen bekannt geworden, bei denen die überschuldete Gesellschaft durch die Unternehmensgruppe und die Forderung durch eine nahestehende Person erworben wird. Solchen Gestaltungen muss auch bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer entgegengewirkt werden, indem solche wirtschaftlich nicht belastenden Schulden von der Konsolidierung ausgenommen werden.

Zu Absatz 10

Die Vorschrift regelt die förmliche Feststellung der Besteuerungsmerkmale. Es ist auch möglich, die Feststellung auf einen Teil der Werte zu beschränken, etwa den strittigen Wert der Vermögensgegenstände des Verwaltungsvermögens bei einer in den Konsolidierungskreis einbezogenen Gesellschaft.

Zu Nummer 5 (§ 13c)

Zu Absatz 1

Die Änderungen in Satz 1 und die Streichung des bisherigen Satzes 3 sind Folgeänderungen aufgrund des Wegfalls der erhöhten Prüfschwelle von 52 Millionen Euro bei familiengeführten Unternehmen mit gesellschaftsvertraglichen oder satzungsmäßigen Verfügungsbeschränkungen (vgl. § 13a Absatz 1 und 9) sowie aufgrund der Streichung des bisherigen Absatzes 2. Außerdem war der Verweis auf § 13b ErbStG (Definition des begünstigten Vermögens) redaktionell anzupassen.

Der Abschmelzverlauf des Verschonungsabschlags von 85 Prozent bei der Regelverschonung (§ 13a Absatz 1 ErbStG) beziehungsweise von 100 Prozent bei der Optionsverschonung (§ 13a Absatz 10 ErbStG) wird neu geregelt. Der Verschonungsabschlag sinkt nunmehr um einen Prozentpunkt je 750 000 Euro, die der Wert des begünstigten Vermögens die Wertgrenze von 26 Millionen Euro übersteigt. Bei der Optionsverschonung wird ab einem Wert des erworbenen begünstigten Vermögens von 90 Millionen Euro kein Verschonungsabschlag mehr gewährt.

Zu Absatz 2 – alt –

Der bisherige Absatz 2 wird gestrichen. Der Abschmelzverlauf des Verschonungsabschlags bei der Regelverschonung (§ 13a Absatz 1 ErbStG) endet nicht mehr bei einem Sockel-Prozentsatz von 20 Prozent bei der Regelverschonung (§ 13a Absatz 1 ErbStG) beziehungsweise von 35 Prozent bei der Optionsverschonung (§ 13a Absatz 10 ErbStG).

Zu Absatz 2 – neu –

Es handelt sich um Folgeänderungen aus der Streichung des bisherigen Absatzes 2. Außerdem werden Verweise aufgrund der geänderten §§ 13a und 13b ErbStG werden redaktionell angepasst.

Zu Absatz 3 – neu –

Es handelt sich um Folgeänderungen aus der Streichung des bisherigen Absatzes 2.

Zu Nummer 7 (§ 19a)

Die Verweise aufgrund des geänderten § 13b ErbStG werden redaktionell angepasst.

Zu Nummer 8 (§ 28)

Zu Absatz 2 – neu –

Bei einem Erwerb begünstigten Vermögens von Todes wegen erhält der Erwerber einen Rechtsanspruch auf Stundung der auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuer bis zu zehn Jahren, unabhängig davon, nach welcher Maßgabe (Regelverschonung, Abschmelzregelung des Verschonungsabschlags oder Verschonungsbedarfsprüfung) eine Steuer auf das begünstigte Vermögen entfällt. Die Stundung ist zu beantragen. Sie erfolgt unverzinslich. Damit soll die Belastung durch die im Erbfall ungeplant entstandene Erbschaftsteuer abgemildert werden. Maßgeblich für die Stundung ist, dass die Lohnsummenregelung entsprechend § 13a Absatz 3 und die Behaltensregelungen entsprechend § 13a Absatz 6 eingehalten werden. Mit einem Verstoß gegen die Lohnsummen- oder die Behaltensregelung endet die Stundung und die Steuer wird sofort fällig. Hierbei gelten folgende Lohnsummen- und Behaltensfristen:

1. der Erwerber nimmt keine Verschonung in Anspruch: Lohnsummen- und Behaltensfrist von fünf Jahren wie bei der Regelverschonung;
2. der Erwerber nimmt die Regelverschonung in Anspruch: Lohnsummen- und Behaltensfrist von fünf Jahren;
3. der Erwerber nimmt die Abschmelzregelung nach § 13c ErbStG ausgehend von einem Verschonungsabschlag von 85 Prozent in Anspruch: Lohnsummen- und Behaltensfrist von fünf Jahren;
4. der Erwerber nimmt die Abschmelzregelung nach § 13c ErbStG ausgehend von einem Verschonungsabschlag von 100 Prozent in Anspruch: Lohnsummen- und Behaltensfrist von sieben Jahren;
5. der Erwerber nimmt die Verschonungsbedarfsprüfung nach § 28a ErbStG in Anspruch: Lohnsummen- und Behaltensfrist von sieben Jahren.

Hat der Erwerber die Lohnsummenregelung nicht eingehalten oder gegen die Behaltensregelung verstoßen, kann für die dafür zu entrichtende Nachsteuer die Stundung nach Absatz 2 nicht in Anspruch genommen werden.

Zu Absatz 3 – neu –

Es handelt sich um Folgeänderungen aus der Einfügung des neuen Absatzes 2.

Zu Absatz 4 – neu –

Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Einfügung des neuen Absatzes 2. Die Regelungen entsprechen inhaltlich der bisherigen Vorschrift. Die Verweisung wird im Hinblick auf die geänderten §§ 13c und 13d ErbStG angepasst.

Zu Nummer 9 (§ 28a)

Zu Absatz 1

Die Änderung in Satz 1 ist eine Folgeänderung aufgrund des Wegfalls der erhöhten Prüfschwelle von 52 Millionen Euro bei familiengeführten Unternehmen mit gesellschaftsvertraglichen oder satzungsmäßigen Verfügungsbeschränkungen (vgl. § 13a Absatz 1 und 9 ErbStG). Verweise werden aufgrund des geänderten § 13b angepasst.

Zu Absatz 2

Die Verweise werden aufgrund des geänderten § 13b angepasst.

Zu Absatz 6

Es handelt sich um eine rein redaktionelle Änderung.

Zu Absatz 7

Die Streichung des Absatzes 7 ist eine Folgeänderung aufgrund der Aufnahme der Stundungsregelung in § 28 Absatz 2.

Zu Absatz 8 und 9

Da Absatz 7 gestrichen wurde, wird der Absatz 8 zu Absatz 7 und der Absatz 9 zu Absatz 8.

Zu Nummer 10 (§ 37 Absatz 11 –neu-)

Der neue Absatz 11 regelt den zeitlichen Anwendungsbereich der §§ 10, 13a bis 13d, 19a, 28 und 28a ErbStG. Die Änderungen sollen erstmals auf Erwerbe angewendet werden, für die die Steuer ab dem Tag des Inkrafttretens des Änderungsgesetzes entsteht. Der Wegfall der bereits gewährten Steuerbefreiungen (§ 13a Absatz 1 Satz 3 und 4 ErbStG und § 13c Absatz 2 Satz 3 bis 5 ErbStG) bei früheren Erwerben von derselben Person innerhalb von zehn Jahren findet ebenfalls erst für Erwerbe Anwendung, für die die Steuer ab dem Tag des Inkrafttretens des Änderungsgesetzes entsteht.

Zu Artikel 2 – neu – (Änderung des Bewertungsgesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 203 Absatz 2 Satz 2 – neu –)

Der in § 203 Absatz 2 nach Satz 2 neu eingefügte Satz gibt einen Korridor vor, in dem sich der von der Deutschen Bundesbank anhand der langfristig erzielbaren Renditen für öffentliche Anleihen errechnete Basiszinssatz für die Bildung des Kapitalisierungsfaktors beim vereinfachten Ertragswertverfahren bei der Bewertung von nicht börsennotierten Anteilen von Kapitalgesellschaften und Betriebsvermögen bewegen kann. Die Entwicklung des Basiszinssatzes und davon abhängig des Kapitalisierungszinssatzes sowie des Kapitalisierungsfaktors stellt sich wie folgt dar:

Stichtag	Basiszinssatz in Prozent	Kapitalisierungszinssatz in Prozent	Kapitalisierungsfaktor
2. Januar 2007	4,02	8,52	11,74
2. Januar 2008	4,58	9,08	11,01
2. Januar 2009	3,61	8,11	12,33
4. Januar 2010	3,98	8,48	11,79
3. Januar 2011	3,43	7,93	12,61
2. Januar 2012	2,44	6,94	14,41
2. Januar 2013	2,04	6,54	15,29
2. Januar 2014	2,59	7,09	14,10
2. Januar 2015	0,99	5,49	18,21
4. Januar 2016	1,10	5,60	17,85

In Niedrigzinsphasen kann die Anknüpfung an den Basiszinssatz zu Überzeichnungen bei der Wertermittlung nicht börsennotierter Kapitalgesellschaften und von Betriebsvermögen führen. Das vereinfachte Ertragswertverfahren verrentet den nach § 202 korrigierten Jahresgewinn in die Ewigkeit anhand der derzeit erzielbaren Rendite einer risikoarmen Kapitalmarktanlage (Basiszinssatz) zuzüglich eines Zuschlags in Höhe von 4,5 Prozent. Der Unternehmenswert nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren ist folglich derjenige Betrag, der im Bewertungszeitpunkt verzinslich angelegt werden müsste, um dauerhaft den bereinigten Jahresgewinn des Unternehmens aus der Anlage zu beziehen. Je niedriger die langfristig erzielbare Rendite öffentlicher Anleihen ist, desto mehr Geld müsste im Bewertungszeitpunkt angelegt werden, um dauerhaft den Unternehmensgewinn zu beziehen. Sinkt der Basiszinssatz steigen folglich die Unternehmenswerte. Dieser Effekt ist dem Grunde nach realitätsentsprechend. Bei niedrigen Zinsen werden höhere Preise für Unternehmen bezahlt. Von diesem Zusammenhang geht § 203 bei der Ermittlung des Kapitalisierungsfaktors derzeit aus.

Sinken jedoch die Zinsen wie derzeit unter ein gewisses Niveau, führt dies zu einem hohen Kapitalisierungsfaktor sowie zu entsprechend höheren Unternehmenswerten. Zwar führen niedrige Zinsen tatsächlich zu höheren Unternehmenswerten jedoch nicht in dem Maße wie sich der Kapitalisierungsfaktor aufgrund des niedrigen Basiszinssatzes erhöht.

Die Überzeichnungen bei der Unternehmensbewertung lassen sich mathematisch erklären. Durch die Bildung eines reziproken Werts steigt der Kapitalisierungsfaktor je näher der Nenner gegen Null läuft exponentiell gegen Unendlich an und sinkt je näher der Nenner gegen Unendlich läuft exponentiell gegen Null. Ist der Basiszinssatz folglich besonders hoch oder besonders niedrig, wirkt sich dies überproportional auf den Kapitalisierungsfaktor aus.

Bei einer von den Zentralbanken durchschnittlich angestrebten Inflationsrate von 2 Prozent muss eine risikoarme Kapitalmarktanlage, um werterhaltend zu sein, wenigstens 2 Prozent Rendite erwirtschaften. Liegt die Rendite darunter, käme es zu einem Wertverfall. Da ein Unternehmen nicht nur werterhaltend sondern gewinnbringend sein soll, ist davon auszugehen, dass eine Überzeichnung der Unternehmenswerte bei einem Basiszinssatz von weniger als 3,5 Prozent einsetzt. Der nach Satz 2 neu eingefügte Satz begrenzt den Basiszinssatz daher nach unten auf 3,5 Prozent.

Übersteigt der Basiszinssatz umgekehrt einen gewissen Wert, kommt es in der Breite zu einer Unterbewertung der Unternehmen.

Ein hoher Basiszinssatz kann mit einem erhöhten Risiko der langfristig öffentlichen Anleihen zusammenhängen, sodass die Grundannahme des § 203 der Vergleich einer risikoarmen Kapitalmarktanlage mit einem risikoreicheren Investment in ein Unternehmen nicht mehr zutrifft. Die öffentliche Anleihe kann wegen des höheren Ausfallrisikos nicht mehr dauerhaft garantieren, den Ertrag in Höhe der Zinsen zu erwirtschaften. Damit hat aber eine Anleihe mit hohem Zins ihre Fähigkeit als Vergleichsmaßstab für die Unternehmensbewertung verloren. Zum anderen werden trotz hoher Basiszinssätze gewisse Kaufpreise bei Unternehmen, mithin ein gewisser Kapitalisierungsfaktor, nicht unterschritten.

Es ist davon auszugehen, dass bei einem Basiszinssatz von mehr als 5,5 Prozent in der Breite eine Unterbewertung der Unternehmen einsetzt. Der neue Satz 3 sieht daher einen Höchstwert des Basiszinssatzes von 5,5 Prozent vor.

Von einer Erhöhung des festen Zuschlags von derzeit 4,5 Prozent ist Abstand zu nehmen. Ein erhöhtes Investitionsrisiko bei Unternehmen aufgrund der Niedrigzinsphase und damit eine Rechtfertigung für eine Erhöhung des Zuschlags sind nicht feststellbar. Die niedrigen Zinsen führen vielmehr dazu, dass von den Unternehmen Fremdkapital zu günstigeren Konditionen erlangt werden kann. Die deutsche Wirtschaft hat sich auch in der derzeitigen Niedrigzinsphase als robust erwiesen.

Zu Nummer 2 (§ 205 Absatz 11 – neu –)

Die Änderung bei der Festlegung des Basiszinssatzes soll für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2016 angewendet werden. Nach § 203 gilt der Zinssatz für alle Wertermittlungen mit Bewertungsstichtagen im Laufe eines Jahres. Angesichts der Niedrigzinsphase ist es sachgerecht, die Änderung rückwirkend für das laufende Jahr anzuwenden. Die Rückwirkung ist auch verfassungsrechtlich unproblematisch, da sie allein zu Gunsten des Steuerpflichtigen wirkt (vgl. BVerfG, Urteil vom 7. Februar 1968 – 1 BvR 628/66, Tz. 33).

Zu Artikel 3 – neu – (Inkrafttreten)

Das Gesetz tritt rückwirkend zum 1. Juli 2016 in Kraft. Die Rückwirkung des Gesetzes ist verfassungsrechtlich zulässig.

Die im Rechtsstaatsprinzip und den Grundrechten verankerten Prinzipien der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes stehen Gesetzen mit echter Rückwirkung grundsätzlich entgegen. Von diesem grundsätzlichen Verbot echt rückwirkender Gesetze gibt es jedoch Ausnahmen: Das Rückwirkungsverbot gilt nicht, soweit sich kein Vertrauen auf den Bestand des geltenden Rechts bilden konnte oder ein Vertrauen auf eine bestimmte Rechtslage sachlich nicht gerechtfertigt und daher nicht schutzwürdig war. Das Rückwirkungsverbot findet im Grundsatz des Vertrauensschutzes nicht nur seinen Grund, sondern auch seine Grenze (BVerfG vom 17. Dezember 2013, 1 BvL 5/08, BVerfGE 135, 1).

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 17. Dezember 2014, 1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136 entschieden, dass die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen im Erbschaftsteuerrecht nach §§ 13a und 13b ErbStG i. V. m. § 19 Absatz 1 ErbStG seit dem Inkrafttreten des Erbschaftsteuerreformgesetzes zum 1. Januar 2009 mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar sind. Das bisherige Recht ist bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, eine Neuregelung spätestens bis zum 30. Juni 2016 zu treffen. Hiernach konnte sich kein Vertrauen auf den Bestand des bisherigen Rechts über den 30. Juni 2016 hinaus bilden.

Berlin, den 22. Juni 2016

Christian Freiherr von Stetten
Berichterstatter

Cansel Kiziltepe
Berichterstatterin

Lisa Paus
Berichterstatterin

Satz: Satzweiss.com Print, Web, Software GmbH, Mainzer Straße 116, 66121 Saarbrücken, www.satzweiss.com
Druck: Printsystem GmbH, Schafwäsche 1-3, 71296 Heimsheim, www.printsystem.de
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.betrifft-gesetze.de
ISSN 0722-8333